This is a digital copy of a book that was preserved for generations on library shelves before it was carefully scanned by Google as part of a project to make the world's books discoverable online.

It has survived long enough for the copyright to expire and the book to enter the public domain. A public domain book is one that was never subject to copyright or whose legal copyright term has expired. Whether a book is in the public domain may vary country to country. Public domain books are our gateways to the past, representing a wealth of history, culture and knowledge that's often difficult to discover.

Marks, notations and other marginalia present in the original volume will appear in this file - a reminder of this book's long journey from the publisher to a library and finally to you.

Usage guidelines

Google is proud to partner with libraries to digitize public domain materials and make them widely accessible. Public domain books belong to the public and we are merely their custodians. Nevertheless, this work is expensive, so in order to keep providing this resource, we have taken steps to prevent abuse by commercial parties, including placing technical restrictions on automated querying.

We also ask that you:

+ *Make non-commercial use of the files* We designed Google Book Search for use by individuals, and we request that you use these files for personal, non-commercial purposes.

+ *Refrain from automated querying* Do not send automated queries of any sort to Google's system: If you are conducting research on machine translation, optical character recognition or other areas where access to a large amount of text is helpful, please contact us. We encourage the use of public domain materials for these purposes and may be able to help.

+ *Maintain attribution* The Google "watermark" you see on each file is essential for informing people about this project and helping them find additional materials through Google Book Search. Please do not remove it.

+ *Keep it legal* Whatever your use, remember that you are responsible for ensuring that what you are doing is legal. Do not assume that just because we believe a book is in the public domain for users in the United States, that the work is also in the public domain for users in other countries. Whether a book is still in copyright varies from country to country, and we can't offer guidance on whether any specific use of any specific book is allowed. Please do not assume that a book's appearance in Google Book Search means it can be used in any manner anywhere in the world. Copyright infringement liability can be quite severe.

About Google Book Search

Google's mission is to organize the world's information and to make it universally accessible and useful. Google Book Search helps readers discover the world's books while helping authors and publishers reach new audiences. You can search through the full text of this book on the web at `http://books.google.com/`

Über dieses Buch

Dies ist ein digitales Exemplar eines Buches, das seit Generationen in den Regalen der Bibliotheken aufbewahrt wurde, bevor es von Google im Rahmen eines Projekts, mit dem die Bücher dieser Welt online verfügbar gemacht werden sollen, sorgfältig gescannt wurde.

Das Buch hat das Urheberrecht überdauert und kann nun öffentlich zugänglich gemacht werden. Ein öffentlich zugängliches Buch ist ein Buch, das niemals Urheberrechten unterlag oder bei dem die Schutzfrist des Urheberrechts abgelaufen ist. Ob ein Buch öffentlich zugänglich ist, kann von Land zu Land unterschiedlich sein. Öffentlich zugängliche Bücher sind unser Tor zur Vergangenheit und stellen ein geschichtliches, kulturelles und wissenschaftliches Vermögen dar, das häufig nur schwierig zu entdecken ist.

Gebrauchsspuren, Anmerkungen und andere Randbemerkungen, die im Originalband enthalten sind, finden sich auch in dieser Datei – eine Erinnerung an die lange Reise, die das Buch vom Verleger zu einer Bibliothek und weiter zu Ihnen hinter sich gebracht hat.

Nutzungsrichtlinien

Google ist stolz, mit Bibliotheken in partnerschaftlicher Zusammenarbeit öffentlich zugängliches Material zu digitalisieren und einer breiten Masse zugänglich zu machen. Öffentlich zugängliche Bücher gehören der Öffentlichkeit, und wir sind nur ihre Hüter. Nichtsdestotrotz ist diese Arbeit kostspielig. Um diese Ressource weiterhin zur Verfügung stellen zu können, haben wir Schritte unternommen, um den Missbrauch durch kommerzielle Parteien zu verhindern. Dazu gehören technische Einschränkungen für automatisierte Abfragen.

Wir bitten Sie um Einhaltung folgender Richtlinien:

+ *Nutzung der Dateien zu nichtkommerziellen Zwecken* Wir haben Google Buchsuche für Endanwender konzipiert und möchten, dass Sie diese Dateien nur für persönliche, nichtkommerzielle Zwecke verwenden.

+ *Keine automatisierten Abfragen* Senden Sie keine automatisierten Abfragen irgendwelcher Art an das Google-System. Wenn Sie Recherchen über maschinelle Übersetzung, optische Zeichenerkennung oder andere Bereiche durchführen, in denen der Zugang zu Text in großen Mengen nützlich ist, wenden Sie sich bitte an uns. Wir fördern die Nutzung des öffentlich zugänglichen Materials für diese Zwecke und können Ihnen unter Umständen helfen.

+ *Beibehaltung von Google-Markenelementen* Das "Wasserzeichen" von Google, das Sie in jeder Datei finden, ist wichtig zur Information über dieses Projekt und hilft den Anwendern weiteres Material über Google Buchsuche zu finden. Bitte entfernen Sie das Wasserzeichen nicht.

+ *Bewegen Sie sich innerhalb der Legalität* Unabhängig von Ihrem Verwendungszweck müssen Sie sich Ihrer Verantwortung bewusst sein, sicherzustellen, dass Ihre Nutzung legal ist. Gehen Sie nicht davon aus, dass ein Buch, das nach unserem Dafürhalten für Nutzer in den USA öffentlich zugänglich ist, auch für Nutzer in anderen Ländern öffentlich zugänglich ist. Ob ein Buch noch dem Urheberrecht unterliegt, ist von Land zu Land verschieden. Wir können keine Beratung leisten, ob eine bestimmte Nutzung eines bestimmten Buches gesetzlich zulässig ist. Gehen Sie nicht davon aus, dass das Erscheinen eines Buchs in Google Buchsuche bedeutet, dass es in jeder Form und überall auf der Welt verwendet werden kann. Eine Urheberrechtsverletzung kann schwerwiegende Folgen haben.

Über Google Buchsuche

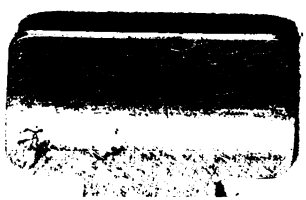
Das Ziel von Google besteht darin, die weltweiten Informationen zu organisieren und allgemein nutzbar und zugänglich zu machen. Google Buchsuche hilft Lesern dabei, die Bücher dieser Welt zu entdecken, und unterstützt Autoren und Verleger dabei, neue Zielgruppen zu erreichen. Den gesamten Buchtext können Sie im Internet unter `http://books.google.com` durchsuchen.

UC-NRLF
$B 38 080

YC 24552

LIBRARY
OF THE
UNIVERSITY OF CALIFORNIA.

Class



Die kaufmännische Bilanz.

Eine wissenschaftlich kritische Feststellung des heutigen Standes ihres Wesens und ihrer Bedingungen, sowie eine Einführung in ihre Grundlagen, in ihre Aufstellung und in die Kritik der Bilanzen

mit einem Anhang über die monatliche Statistik in der Buchhaltung

von

Dr. G. Ad. Fabel

staatlich geprüft für das Lehramt in den Handelswissenschaften und Handelsinstitutsdirektor

in München.

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

1908.

J. Lindauersche Buchhandlung (Schöpping)

München.

HF 5681
.B2.S2
1908

GENERAL

Vorwort.

Nur einige Worte möchte ich der vorliegenden Arbeit vorausschicken:

War sie notwendig? — Ich glaube, ich darf diese Frage bejahen, denn wenn auch die Literatur über die Buchführung und die Bilanz gerade in den letzten Jahren eine große Bereicherung erfahren hat, so sind doch die einzelnen Werke teils zu umfangreich, um für andere als streng wissenschaftliche Zwecke in Betracht zu kommen, teils bieten sie dem Leser nicht den gewünschten allgemeinen Ueberblick über den Stand des Bilanzwesens oder endlich, sie sind zu wenig unpersönlich, es fehlt ihnen die strenge Sachlichkeit und die Ausschaltung der eigenen Persönlichkeit.

Aber nicht nur wissenschaftlich will die vorliegende Arbeit sein, sondern sie will den Leser und zwar an erster Stelle denjenigen, der diese Kenntnisse für die Praxis am nötigsten hat, den Kaufmann, den Buchhalter, über den heutigen Stand des Bilanzwesens und die Grundlagen der Bilanz aufklären und ganz objektiv mit der Aufstellung und der Kritik von Bilanzen bekanntmachen; ferner will sie die neueste Ausarbeitung der monatlichen Statistiken zur Kenntnis des Handelsstandes bringen, um zum Gedeihen desselben auch ihrerseits ein Scherflein beizutragen und ich hoffe, daß sie diesen Ansprüchen gerecht wird.

Der Verfasser.

177395

Inhalts-Verzeichnis.

I. Kapitel.

Seite

Die historische Entwicklung der Buchführung und der Bilanz 1

II. Kapitel.

1. **Die rechtlichen Grundbedingungen der Bilanz.**

Begriff und Arten der Bilanzen 16

Bilanzrechtliche Bestimmungen 21

Die Prinzipien für die Aufstellung der Bilanz 39

2. **Die materiellen Grundlagen der Bilanz.**

Der Begriff und der innere Aufbau einer ordnungsmäßigen Buchführung und ihr Zusammenhang mit der Bilanz, sowie das Verhältnis zwischen Bilanz und Inventar und die Notwendigkeit des Inventars 41

Die Bewertung der einzelnen Bilanzposten 49

Das Gewinn- und Verlustkonto und die Verwendung des Reingewinnes 68

Bilanzwahrheit und Bilanzklarheit 96

3. **Die Aufstellung der Bilanzen.**

Die Bilanzen der einzelnen Gesellschaftsformen 98

Herabsetzung und Erhöhung des Gesellschaftskapitals . . 135

III. Kapitel.

Bilanzkritik 137

Strafbestimmungen 147

Schlußbetrachtung 148

Literatur.

Werner Sombart, der moderne Kapitalismus, Bd. 1.

Dr. E. Jäger, Beiträge zur Geschichte der doppelten Buchhaltung.

Sieveking, „Aus venezianischen Handlungsbüchern“ in Schmollers Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft, 25. Jahrgang 4. Heft.

Dr. Richard Mayr, Handelsgeschichte.

Dr. L. Brentano, Vorlesungen über Nationalökonomie.

Dr. C. J. Fuchs, Volkswirtschaftslehre.

Conrad und Lexis, Handwörterbuch der Staatswissenschaften.

Dr. Seidler, Begründung der theoretischen Grundlagen der doppelten Buchhaltung. Zeitschrift für Volkswirtschaft, Sozialpolitik und Verwaltung X. 1901.

Reisch und Kreibig, Erwiderung hierauf im gleichen Band.

Dr. Hermann Rehm, die Bilanzen der A.-G.

Dr. Hermann Staub, Kommentar zum H. G. B.

Dr. Karl Gareis, Lehrbuch des deutschen Handelsrechts.

S. Merzbacher, Kommentar zum R. G. betr. d. G. m. b. H.

F. Fischer, Lehrbuch der Arithmetik von Hauck, Band II, 1. u. 2. Teil.

Heinrich Brosius, die Bilanz.

Robert Stern, die kaufmännische Bilanz.

F. Rücklin, Kleinfabrikationsgeschäft.

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

I. Kapitel.

Die historische Entwicklung der Buchführung und der Bilanz.

Die Geschichte der kaufmännischen Buchführung hängt mit der Geschichte des Handels und der Handelsusancen so innig zusammen, daß die historische Entwicklung beider nicht getrennt geschildert werden kann.

Unter Handel ist dabei bis in's Mittelalter freilich nicht an den Handel im heutigen Sinne zu denken, unter dem man die berufsmäßige Tätigkeit des Einkaufs von Waren zum Zweck des Wiederverkaufs ohne oder nur mit geringer Veränderung derselben über die Grenzen des Kleingewerbs hinaus versteht. Denn bis es zu dem einfachen Güteraustausch kam und dann wieder zu dem Handel im heutigen Sinne, verging ein unendlich langer Zeitraum und noch im Mittelalter hat der Handel, namentlich der Seehandel, den Beigeschmack des Raubhandels gehabt. Zuerst Gelegenheitshandel, wurde er erst später berufsmäßig, aber handwerksmäßig in engem Rahmen ausgeübt, und erst als das Kapital als neue Grundlage des Handels entscheidend auftrat, können wir vom Handel im heutigen Sinne sprechen. [1])

Selbstverständlich ist es aber zum Zweck der Schilderung der kaufmännischen Buchführung nicht nötig, die ganze Geschichte des Handels aufzurollen, es genügt, überall nur diejenigen Stellen zu berühren, an welchen sich Spuren kaufmännischer Führung von Büchern voraussetzen oder nachweisen lassen.

---

[1]) Vergl. W. Sombart, der moderne Kapitalismus, 1. Buch, 7. Kapitel.

Die ersten Ansätze hiezu finden sich in der Geschichte der Babylonier.[1]) Hier bestand schon um das Jahr 1000 v. Ch. Geburt ein hochentwickeltes Bankwesen, das im Altertum weder von Alexandria noch von Rom überholt worden ist. Babylon war ein hervorragender Mittelpunkt nicht nur des Handels, sondern auch des Gewerbefleißes und hat infolgedessen die Gegenstände der Produktion der umliegenden Völker und Länder an sich gezogen und ihnen gleichzeitig die Erzeugnisse seiner fortgeschrittenen Kultur als Gegenwert vermittelt. Infolgedessen war es selbstverständlich, daß der Handel Babyloniens in dieser frühen Zeit ein hochwertiger in jeder Beziehung werden mußte und ein Beweis dafür, daß dies der Fall war, ist der bedeutende Einfluß der babylonischen Kultur, der sich in der weiten Verbreitung ihrer Maße und Gewichte, ihrer Zeiteinteilung und ihrer Währung zeigte. Ihnen ist ja die Einteilung des Jahres in 12 Monate zu 30 Tagen, des Tages in 24 Stunden zu 60 Minuten, der Woche in 7 Tage zu danken, die als Erbe dieser alten Zeit auf uns überkommen ist. Bei ihnen finden wir auch die ersten Beurkundungen über Kauf-, Tausch-, Miets- und Darlehensgeschäfte auf den sogenannten Kontrakttafeln und die Geschichte ihres Bankwesens läßt sich durch Jahrhunderte verfolgen. Die Firma Egibi, das älteste Bankhaus, dessen Namen man kennt, ist charakteristisch für dieselbe.

Obwohl nun die Grundlagen des Handels und des Fortschrittes bei dem anderen großen Kulturvolk des Altertums, den Aegyptern, dieselben waren wie bei den Babyloniern, nämlich der Ackerbau und der Gewerbefleiß, so waren doch die äußeren Verhältnisse des Landes völlig verschiedene und die Ursache, daß Aegypten infolge seiner

[1]) Vergl. Dr. Rich. Mayr, Handelsgeschichte, 1. Abschn. § 5, 6, 16.

Abgeschlossenheit nach außen es wohl zu einer inneren Kulturentwicklung, nicht aber zu einer solchen Ausbildung des Handels brachte.

Von den Phöniziern, dem größten Handelsvolk und den Griechen, dem bedeutendsten Kulturvolk des Altertums ist in Bezug auf solche Ausschreibungen, wie sie der gegenwärtigen Betrachtung zu Grunde liegen, nichts bekannt.

Für Rom waren die Verhältnisse völlig andere. Das Rom der Kaiserzeit und des letzten Jahrhunderts vorher ist zu charakterisieren als der Hauptplatz für den Konsum, nach welchem die Produkte aller Länder strömten, um mit dem Gold, das die Provinzen als Steuern und Abgaben bezahlt hatten, wieder bezahlt zu werden. An selbständigem Gewerbefleiß vermochte Italien und Rom den unterjochten Provinzen nur wenig zu bieten und seine landwirtschaftliche Produktion war durch die übermächtige Konkurrenz derselben so gut wie vernichtet.

Dieser Handel Roms bot aber trotzdem ausreichenden Anlaß zur Fortbildung der schriftlichen Niederlegung der Geschäfte und tatsächlich kann aus der Schrift Ciceros pro Roscio comoedo die Kenntnis eines Kassabuchs gefolgert werden, ebenso wie aus der Naturgeschichte des Plinius die Kenntnis des Kontokorrents.[1])

Die Stürme der Völkerwanderung änderten die wirtschaftlichen Verhältnisse der Kulturländer des Altertums vollständig und fegten alle Ansätze zu einer höheren Kulturentwicklung und mit ihnen die Anfänge der Buchführung hinweg und erst von dem Ende der Völkerwanderung an kann an den Wiederaufbau und Wiederausbau des wirtschaftlichen Lebens geschritten werden, das sich von nun ab infolge der verjüngenden Kräfte, die

[1]) Dr. E. Jäger, Beiträge zur Geschichte der doppelten Buchhaltung.

die alten Kulturvölker in sich aufzunehmen gezwungen waren, rasch zu einem weit intensiveren als früher gestaltete.

Die bäuerlich feudale Wirtschaftsorganisation der Völkerwanderungszeit, die den Besitz einer möglichst großen Scholle und die mit der Häufung abhängiger Landarbeiter verbundene Macht als das erstrebenswerte Ziel ansah, wich allmählich der handwerksmäßigen Organisation. Diese leitete die Befreiung der wirtschaftlichen Arbeit von der Schollenhaftigkeit ein und suchte den standesgemäßen Unterhalt ohne Schollenbesitz durch eigene Arbeit zu sichern.[1])

Die handwerksmäßige Organisation der Arbeit, die sich nur mit der Befriedigung bekannten und sicheren Bedarfs, vielfach sogar nur an bekannte Abnehmer beschäftigte und ebenso ihre Rohwaren immer auf dieselbe herkömmliche Weise meist aus der nächsten Umgebung bezog, bei der also der Handwerksmeister seinen Bedarf und seinen Absatz auf lange Zeit hinaus übersehen konnte und seine Produktionsweise als Geheimnis bewahrte, war ebensowenig wie die bäuerlich feudale Wirtschaftsorganisation der Entwicklung der Buchführung günstig, umsoweniger als zu dieser Zeit auch der Handel unverkennbar das Gepräge der Handwerkshaftigkeit trug.

Diese Periode bildete aber den natürlichen Uebergang zur heutigen kapitalistischen Wirtschaftsorganisation mit ausschließlich kaufmännischem Wesen, erfüllt von dem Gedanken, daß der Geldgewinn das einzige erstrebenswerte Ziel wirtschaftlichen Lebens sei.

Sie beginnt mit der zunehmenden Population, der Ansammlung größerer Menschenmassen in Städten, der Entwicklung besserer Verkehrsverhältnisse und der Produktion für unbekannten Absatz, für den Markt.

---

[1]) W. Sombart, der moderne Kapitalismus, Geleitwort XXXI und 1. Buch, 6. Kap.

Zugleich mit den ersten Anfängen der kapitalistischen Wirtschaftsperiode trat die Frage der schriftlichen Beurkundung der Handelsgeschäfte wieder in den Vordergrund des kaufmännischen Lebens, da die Buchführung von Anfang an ein Hilfsmittel des kapitalistischen Unternehmens war und es ist begreiflich, daß dieses Bedürfnis gerade in Italien sich am raschesten entwickeln mußte, da dieses Land infolge der Gunst seines Klimas und seiner für den Handel mit dem Orient, dem wichtigsten Handelsgebiete des Altertums und des Mittelalters, besonders günstig gelegenen Häfen und der höheren aus der vergangenen Zeit überkommenen Kultur besser als die übrigen Länder dazu geeignet war. Hier hatte sich nach der Zwischenzeit des Tauschhandels, der von Konstantin dem Großen an infolge des Abströmens des Edelmetalls nach dem Orient wieder zur Geltung gekommen war, der Waren- und Geldhandel gesondert und beide hatten sich infolge des Anwachsens des italienischen Levantehandels im Zusammenhang mit der Vermittlung der Produkte des Orients nach dem übrigen Europa und nicht zuletzt infolge des eigenen Gewerbefleißes zu hoher Blüte entwickelt, freilich nach dem Maßstabe der damaligen Zeit, der sich mit dem heutigen in keiner Weise messen kann.[1])

Vorzüglich war es Oberitalien, das in Bezug auf seinen Handel und seinen Gewerbefleiß damals mustergültig war und diese Entwicklung des Handels und Verkehrs war die Ursache zur Ausbildung aller kaufmännischen Usancen in Bezug auf den Waren- und Geldverkehr,

---

[1]) Vergl. W. Sombart, S. 165, ff.: Er spricht dort von dem geringen Geschäftsumfang, der Geringfügigkeit des Umsatzes, der Kleinheit der Schiffe und der Vermögen der Kaufleute und dabei von der Menge der Vermittler, durch deren Hände dieser kleine Umsatz ging.

sowie auf die Beurkundung der Handelsgeschäfte. Hier entstanden die ersten Rechenschulen, an welchen das Rechnen, allerdings nur das elementarste, kaum die vier Spezies, gelehrt wurde und hier mußte, wer rechnen lernen wollte, bis in's 15. Jahrhundert seine Ausbildung suchen. Im 14. und 15. Jahrhundert lassen sich schon Buchhaltungs- und Rechen-Schulen in Italien, namentlich in Venedig, nachweisen.[1]) Erst im 15. Jahrhundert gab es auch Modisten[2]) in Deutschland.

In Italien wurde mit der schriftlichen Aufzeichnung der Handelsgeschäfte wohl schon vor 1000 n. Ch. begonnen, denn die uns übermachten Urkunden aus Florenz 1211, Genua 1340 und deutschen Handelsstädten aus dem 14. und 15. Jahrhundert weisen entschieden auf den frühen Ursprung des Buchführungsgedankens hin.[3]) Doppelte Buchhaltung wurde schon in den Rechnungsbüchern der Stadtgemeinde Genua aus dem Jahre 1348 und 1432 angewendet. Jeder Posten ist hier doppelt gebucht, aber die Buchführung noch nicht systematisch durchgeführt. Italienische Schriftsteller sind es auch, die diese Buchführung zuerst beschrieben haben.

Erschwerend für die Entwicklung der Buchführnng waren, was nicht übersehen werden darf, die schwerfälligen römischen Ziffern, die sich nur schlecht zu rechnerischen Zwecken verwenden lassen. Die arabischen Ziffern fanden erst im 12. bis 14. Jahrhundert in Oberitalien verbreitete Anwendung.

---

[1]) Vergl. Dr. Richard Mayr, Handelsgeschichte, 2. Abschn. § 25 F.

[2]) Modisten nannte man die Rechenlehrer der damaligen Zeit.

[3]) Vergl. Sieveking, Aus venezianischen Handlungsbüchern in Schmollers Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft, 25. Jahrg., 4. Heft. Der Verfasser führt hier eine Reihe von Urkunden aus dem Jahre 1211 und aus dem 13. und 14. Jahrhundert an, die das oben Gesagte beweisen.

Die erste auf uns überkommene Beschreibung einer doppelten Buchhaltung von Fra Luca Paccioli di Borgo Santo Sepolcro stammt aus dem Ende des 15. Jahrhunderts, wahrscheinlich aus dem Jahre 1494.

Auf uns ist sie jedoch überkommen aus Venedig, wo sie in den Jahren 1504—1509 neu aufgelegt wurde.[1])

Sie enthält das erste System der doppelten Buchhaltung, aber doch schon in klassischer Form. Fra L. Paccioli war zugleich der Erste, der mit der handwerksmäßigen Geheimhaltung wichtiger Kenntnisse brach und seine Wissenschaft jedermann zugänglich machte.

Die noch erhaltenen früheren Geschäftsbücher aus dem 14. und 15. Jahrhundert wie das Bicko van Gelderſen'sche Geschäftsbuch aus den Jahren 1346—1408, geführt durch Hamburger Kaufleute dieses Namens, sowie das Fugger'sche Geschäftsbuch, geführt von 1413—1427 für dieses berühmte Augsburger Geschlecht und schließlich das Otto Ruland'sche von 1444, geführt von einem Ulmer Kaufmann dieses Namens, sind gleichfalls Beweise dafür, daß vor diesem Werk des Fra Paccioli eine in sich abgeschlossene doppelte Buchhaltung nicht angenommen werden kann, denn es sind im wesentlichen Bücher mit chronologischer Eintragung der Geschäftsvorfälle, die höchstens mit dem späteren Memorial verglichen werden können, wenn auch eine Trennung nach den einzelnen Geschäftszweigen schon nachgewiesen werden kann.[2])

Den späteren Schriften des Francesco Uzzano aus dem 15. Jahrhundert, des Dominikus Manzoni, eines

---

[1]) Vergl. Handwörterbuch der Staatswissenschaften von Conrad, Lexis ꝛc. Artikel Buchführung von Adler.

[2]) Vergl. Sieveking, aus venezianischen Handlungsbüchern in Schmollers Jahrbuch a. a. O.

Schon bei Bicko van Gelderſen kann man das Handlungsbuch, Rentenbuch und das Schuldenbuch unterscheiden.

Venezianers aus dem Jahre 1554, des Don Angelo Pietra, eines Genueſermönches aus dem Jahre 1586 liegt der gleiche doppelte Buchhaltungsgedanke zu Grunde, ſodaß alſo das Werk des Fra Paccioli als bahnbrechend bezeichnet werden muß.

Allein dieſe doppelte Buchhaltung war noch nicht vollkommen ausgearbeitet bis auf Pietra, der zuerſt die Bilanz und das Schlußinventar einführte. Sonach iſt als das Urſprungsjahr der Bilanz das Jahr 1586 zu bezeichnen. Da aber die Buchführung dieſes Mönches ſpeziell für die Bedürfniſſe ſeines Kloſters ausgearbeitet war und bei derſelben die Immobilienkonten fehlten, da eine Bewertung der Immobilien in der Bilanz aus Gründen der Beſteuerung nicht vorgenommen war, ſo kann auch dieſe Bilanz nicht als eine vollkommene bezeichnet werden.

Die Fortbildung der Buchführung und des Bilanzkontos finden wir in den nachfolgenden Werken über Buchführung:

Savary (1675) Le parfait negociant. Savary gibt die Bücher an, die von den Gewerbetreibenden geführt werden ſollen. Er verlangt eine jährliche Inventaraufnahme und die Führung des carnet, d. i. eines Kontokorrents, das nur die Schulden enthält.

De La Porte (1685), der Führer der Kaufleute und der Buchhalter. Aus dieſen Werken iſt der gewaltige Fortſchritt der Buchführung ſchon deutlich zu erkennen. Das Bilanzkonto findet ſich hier ſchon vollſtändig ausgearbeitet vor. De La Porte ſagt ferner, daß es nicht ſeine Abſicht geweſen ſei, ſeine Wiſſenſchaft dem Publikum zu übergeben, woraus ſich ergibt, daß bis dahin und wohl auch weiter noch die Buchführung nur als Geheimnis von den Lehrern weitergegeben wurde. Bis dahin wird das Schlußinventar noch vielfach als unnötig betrachtet.

Die Deutschen Daniel Richter und Meißner (1803) und vor ihnen Schoapp zu Anfang des 18. und Leuchs zu Ende des 18. Jahrhunderts in Nürnberg. Leuchs muß als der bedeutendste Schriftsteller im Fache der Buchhaltung nach Paccioli bezeichnet werden. Die Journalisierung ist wahrscheinlich in Nürnberg erfunden worden und zwar vor Leuchs. Auch der Name Hauptbuch findet sich schon bei Schoapp, „Buchhalterische Belustigungen" (1714 bis 1722).

Erwähnung verdient noch Johann Christoph Wolf in Wien (1774), der wie schon mancher seiner Vorgänger die Geheimbuchführung lehrte, wonach ein Teil der Buchungen von dem Prinzipal selbst in ein besonderes Journal und Hauptbuch gebucht werden soll. Im übrigen bringt er in der Darstellung seiner Buchführung das Schlußinventar.

Von da ab häufen sich die Versuche zur Ausarbeitung der Buchführung so sehr, daß man auf die einzelnen Erscheinungen nicht mehr einzugehen nötig hat.

Die wissenschaftliche Behandlung der Buchführung beginnt erst im Laufe der letzten Jahrzehnte. [1])

Viel früher hat sich die Gesetzgebung damit befaßt. Bis dahin hatten sich die Handelsgebräuche mehr oder weniger frei entwickelt ohne allgemein giltige gesetzliche Vorschriften, abgesehen von den Bestimmungen der oberitalienischen Städterepubliken über Führung der Bücher,

[1]) Hierher gehört die wissenschaftliche Begründung der theoretischen Grundlagen der doppelten Buchhaltung von Seidler, vergl. Ztschft. f. Volkswirtschaft, Sozialpolitik und Verwaltung X. 1901.

Bezüglich der Behauptung Seidlers die Buchführung sei eine Erfindung, die mit einem Mal fertig vor uns stand, verweise ich auf die folgende Ausführung über die Entwicklung der Buchführung. Gegenüber dem Inhalt seiner ganzen Ausführung schließe ich mich im wesentlichen der Erwiderung Reischs und Krebigs an.

Hierher gehören ferner die Ausführungen Adlers im Handwörterbuch der Staatswissenschaften über Buchführung und andere.

über Beglaubigung derselben und zwar in Bezug auf die Größe des Blätterinhalts durch Paraphieren, sowie über Beglaubigung der Handschrift des Eintragenden. Auch die übrigen Handelsgebräuche wie namentlich die des Handelsverkehrs waren da und dort in örtlichen Bestimmungen festgelegt worden. Sie waren gewissermaßen für die Kaufleute zu einem Gesetz geworden, das ebenso streng wie ein solches gehalten und dessen Anwendung erwartet und verlangt wurde. Die Korrektur einzelner Ansichten und die Anpassung der einzelnen Gebräuche der Länder unter einander fand statt auf den internationalen Messen der Champagne und Südfrankreichs und auf den großen Handelsplätzen der folgenden Zeit Brügge, Antwerpen, Amsterdam.

Immerhin blieben noch genug Verschiedenheiten bestehen, die sich allmählich, namentlich was die wichtigsten Gebräuche wie die des Wechselverkehrs betraf, immer mehr verschärften und so dem nationalen und internationalen Verkehr mehr Zwang als Nutzen brachten. Die Vorschriften namentlich in Bezug auf den Wechselverkehr wurden vielfach verschieden ausgelegt, so daß es damals an 100 verschiedene, oft sich widersprechende immer wieder anders geartete Wechselvorschriften und Ordnungen der einzelnen Städte und Kleinstaaten gab, die den Verkehr hemmten. Namentlich in den vielfach zersplitterten Staaten der damaligen Zeit wie Deutschland und Italien, aber auch in Einheitsstaaten wie Frankreich wurden die Zustände unerträglich.

Was die Buchführung betrifft, so war ihr Nutzen allmählich in den weitesten Kreisen bekannt und anerkannt worden, aber gleichwohl war sie noch nicht Eigentum der Allgemeinheit der Kaufmannswelt geworden, was wohl mit der bis dahin geübten Zurückhaltung in Bezug auf die Verbreitung der Kenntnis derselben zusammenhängt.

Da ergriff zuerst die Staatsgewalt in Frankreich die Initiative und legte 1673 in der Ordonance du commerce, nicht offiziell auch Code Savary genannt, — weil seine Ansichten vielfach in demselben Berücksichtigung fanden, — alle Vorschriften über die Handelsgebräuche, das Wechselrecht und auch die Buchführung fest.

Da damals unter der Herrschaft des Merkantilismus das Schwergewicht des nationalen Erwerbs und der nationalen Wohlfahrt allein im Handel und in der Industrie gesucht wurde und man deshalb von dieser wichtigen Erwerbsquelle alle Schädigungen ängstlich fern zu halten suchte, so setzte man auf den betrügerischen Bankrott die Todesstrafe, auf geringere Vergehen gegen das Gesetz den Pranger, die öffentliche Abbitte und die Galeerenstrafe, um den Kaufmann zu zwingen, das in seinem Geschäft investierte Volksvermögen in jeder Weise vor dem Verderb zu schützen.

Die Ordonance du commerce übte rasch ihren segensreichen Einfluß auf den Handel und die Industrie Frankreichs aus, das damals alle anderen Länder überflügelte und lange Zeit ein Vorbild für die anderen Länder war.

Italien und Deutschland konnten wegen ihrer inneren Zerissenheit nicht so rasch folgen und so sehen wir in Deutschland erst in den Jahren 1836—62 ein allgemeines deutsches Handels- und Wechselrecht angestrebt, ausgearbeitet und eingeführt, nachdem die hauptsächlichsten Bestimmungen schon früher 1794 von Friedrich dem Großen dem preußischen Landrecht einverleibt waren. Vorausgegangen war dieser rechtlichen Einigung Deutschlands die zollpolitische Einigung der meisten deutschen Staaten mit Ausschluß Österreichs, die mit dem Jahre 1834 erfolgte.

Die Entwicklung der Buchführung stellt sich uns sonach in folgender Weise dar: [1])

Ihr erster Zweck war, der Unterstützung des Gedächtnisses zu dienen, weshalb auch die ersten Aufzeichnungen chronologisch unter genauer Erzählung der Geschäftsvorfälle geschahen.

Dann begann man das Memorial zu zerlegen, indem man zuerst das Kassabuch absonderte, um eine Kontrolle für die Kassenbewegung zu erlangen.

Darnach führte man zu dem weiteren Zweck der Kontrolle über die einzelnen Geschäftsverhältnisse das Kontokorrent und allerlei Nebenbücher ein, erst solche für die verschiedenen Geschäftszweige wie die Gesellschaft der Peruzzi 1339, später das Warenkontro, das Einkaufs- und Verkaufsbuch, das Wechselbuch, das Effektenbuch ꝛc.

Schon am Ende des 13. Jahrhunderts erkannte und belastete man die einzelnen Konten im Memorial der Handlungsbücher und zwar fürte man nicht nur Personenkonten sondern auch Sachkonten und reine Vermögenskonten.

Dann suchte man durch vollständige Systematisierung der Buchungsposten und der zugehörigen Konten den inneren Zusammenhang der Buchführung zu gewinnen, um ein Ergebnis zu erlangen, welches das jährliche Inventar ersetzen sollte und dabei nicht nur den jedesmaligen Stand des Vermögens sondern auch die durch den Geschäftsbetrieb veranlaßten fortlaufenden Veränderungen an dem-

---

[1]) Vergl. hiezu Sieveking, aus venezianischen Handlungsbüchern, Kap. I. „Die Entwicklung der mittelalterlichen Buchführung" in Schmollers Jahrbuch für Gesetzgebung, Verwaltung und Volkswirtschaft, 25. Jahrgang 4. Heft.

Vergl. dagegen Seidler a. a. O.

Seidler behauptet, daß die Buchführung eine Erfindung sei, die mit einem Mal fertig vor uns stand. Das muß unbedingt verneint werden.

selben in solcher Weise anzeigen sollte, daß sich der jeweilige Erfolg, die Vermehrung oder Verminderung des Reinvermögens jederzeit sicher in seinen Einzelnheiten erkennen ließe.

Zu dem Zweck übertrug man die Posten aus den Grundbüchern: Dem Memorial, dem Kassabuch, später auch dem Einkaufs- und Verkaufsbuch systematisiert in ein Sammeljournal und von da aus in's Hauptbuch, in welchem man nun für alle geschäftlichen Beziehungen Konten aufstellte und dadurch den inneren Zusammenhang der Buchführung tatsächlich erreichte.

Schließlich fand man dann in der Bilanz aus dem Hauptbuch die gesuchte Abschlußrechnung, sah aber bald, daß man zur gegenseitigen Kontrolle der Richtigkeit das Inventar nicht entbehren könne, sondern notwendig brauche. [1])

Damit hat aber die Fortbildung der Buchführung ihren Abschluß noch nicht erreicht.

Durch Spezialisierung der Bücher sucht man heute den ganzen Zusammenhang der Erfolgsrechnung noch besser zu ergründen und erreicht dies auch durch das Kolonnensystem im Kassabuch, im Spesenbuch, in den Warenbüchern, die ganz ungeahnte Einblicke in den Verbrauch im Einzelnen tun lassen uud schließlich durch Aufstellung von Statistiken, die diese Einsicht noch erheblich verstärken, namentlich wenn sie monatlich aufgestellt dem Kaufmann schon während des Jahres fortgesetzt Fingerzeige geben über die einzelnen Teile seines Betriebs und ihm Schaden und Mängel ziffermäßig vor Augen halten. (Siehe die Beilagen am Schlusse dieser Arbeit.)

Man kann also sagen, daß der Zweck der Buchführung, einen Einblick in die Einzelnheiten des End-

[1]) Vergl. Handwörterbuch der Staatswissenschaften von Conrad und Lexis, Artikel: Buchführung von Adler.

erfolgs zu geben, heute schon weiter ausgedehnt ist, indem man an der Hand der Buchführung zu einem fortgesetzten monatlichen Einblick und zu einer Kontrolle des Erfolgs bis in's einzelnste gelangt ist, sodaß heute die Buchführung nicht nur den Enderfolg zeigt und beweist, sondern dem Kaufmann als treuester Ratgeber zur Seite steht und ihm ohne jede Bemäntelung die Aufwärts oder Abwärtsbewegung seines Geschäftsbetriebs in verhältnismäßig ganz kurzen Zwischenräumen vor Augen führt. Und gerade die Kürze dieser Zwischenräume ist ein weiterer Vorteil für den Kaufmann, da er dadurch vor größeren Verlusten bewahrt bleibt.

Daß aber eine derartige Buchführung von ganz eminentem Vorteil für die Volkswirtschaft ist, dürfte ohne weiteres einleuchten, denn das im Handel und der Industrie angelegte Erwerbsvermögen kann auf keine bessere Art vor einem Verlust behütet werden.

Die Notwendigkeit planmäßiger Anwendung der ökonomischen Prinzipien in den Einzelwirtschaften ist aber für den Staat in mehrfacher Beziehung von größtem Interesse, denn er hängt in Bezug auf seine Steuereinnahmen von der Steuerkraft des Volkes ab und hat also die dringende Selbsterhaltungspflicht für Erhaltung und Vermehrung derselben zu sorgen. Er schützt deshalb den Unternehmer selbst und den Gesellschafter durch die Vorschrift einer ordnungsmäßigen Buchführung, er schützt aber vor allem den Gläubiger derselben gegenüber dem Unternehmer, ferner aber schützt er das Unternehmen als einen Teil der produzierenden Kraft des Volkes durch Schutz- und Strafbestimmungen. [1])

---

[1]) Vergl. Rehm, Bilanzen der A. G. § 19. I.

Die Ansicht Rehms, daß kein Grund für den Gesetzgeber vorhanden sei, die Vorschrift der Buchführung im Interesse des Unter-

nehmers oder des Gesellschafters desselben zu geben, daß sie vielmehr nur zum Zweck des Schutzes des Gläubigers, der Schuldner, der Angestellten gegeben seien, da nur diese ein wesentliches Interesse daran hätten oder haben könnten, daß der Kaufmann die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen einer ordentlichen Buchführung ersichtlich mache, ist Folgendes entgegen zu halten:

Dem Zeitalter des Merkantilismus, also dem Zeitalter der Entstehung des Handelsrechts, ist diese Fürsorge für den Einzelnen, auch gegen dessen Willen, durchaus nicht fremd, sondern an vielen Beispielen leicht zu erweisen.

Sehr viele Bestimmungen unseres Handelrechts sind aber dem französischen Handelsrecht entlehnt oder nachgebildet, das überhaupt für das internationale Handelsrecht maßgebend war.

Dem Gesetzgeber bezw. Juristen unserer Zeit aber, der Zeit der sozialen Gesetzgebung, darf erst recht diese Fürsorge für das Objekt seiner Beurteilung nicht fremd sein.

Aus beiden Gründen dürfte es demnach nicht angehen, dem Gesetzgeber bezw. Ausleger des Gesetzes nur so einseitige Gesichtspunkte zu unterstellen, umsoweniger als diese Fürsorge auch heute noch eine dringend nötige ist, denn es läßt sich nachweisen und jeder, der in der Praxis mit der Buchführung zu tun hat, muß es bestätigen, daß leider noch eine sehr große Anzahl von oft gar nicht unbedeutenden Geschäften es nicht für nötig findet, ordnungsmäßige Bücher zu führen und dadurch ständig Gefahr läuft, infolge dieses Mangels Schiffbruch zu leiden. Da aber durch jeden Konkurs nie bloß alle, die mit dem Kaufmann zu tun haben, Schaden leiden, sondern vor allem der Kaufmann selbst, so muß der Gesetzgeber sehr wohl daran denken, dem Kaufmann als dem Kernpunkt dieses Uebels diejenige Einsicht zu verschaffen bezw. aufzuzwingen, die ihn zunächst selbst und dann seine Geschäftsfreunde vor Schaden bewahrt.

II. Kapitel.

1. Die rechtlichen Grundbedingungen der Bilanz.

Begriff und Arten der Bilanzen:

Bilanz kommt von dem italienischen Wort bilancia = die Wage. Die Bilanz wird durch dieses Wort bezeichnet als eine Rechnung, deren Wertbeträge in zwei Reihen auf Soll und Haben angeordnet in ihren Summen sich die Wage halten.

Unter **Bilanz** im allgemeinen versteht man demnach **eine Rechnung, die den Wertunterschied zweier gegenüberstehender Reihen von Vermögenswerten in sich selbst feststellt** oder eine Gleichung zwischen zwei verschiedenen Größen, bei welchen zur kleineren noch die Differenz addiert wird.

Aktiva (Soll)	Bilanz per	Passiva (Haben)
ℳ 117,000.—		ℳ 175,000.—
„ 54,050.10		„ 265,000.—
„ 19,763.50	Reinvermögen	
„ 100,574.68	(Differenz)	„ 173,900.48
„ 322,512.20		
ℳ 613,900.48		ℳ 613,900.48

Das hier gegebene Beispiel hat an Aktivposten die Summe von . . . . . ℳ 613,900.48
aufzuweisen, während die Passivposten . „ 440,000.—
ausmachen. Die Differenz beider Reihen
beträgt sonach . . . . . ℳ 173,900.48
die, eingesetzt unter den Passivposten, die Ausgleichung der beiden Seiten bewirken.

Die Aktivposten als *a* bezeichnet, die Passivposten als *b*, die Differenz beider Reihen als *d*, ist demnach:

$a = b + d$ und *d* das Reinvermögen des Geschäftes.

Die einzelnen Summen können benannt werden wie sie wollen, ohne daß dadurch eine Änderung des Endergebnisses bewirkt werden würde. Eine derartige Bilanz ist eine reine Vermögensbilanz.

Das Reinvermögen ergibt sich durch Subtraktion der Summe der Passiven ℳ 440,000.— von der Summe der Aktiven.

„Der Begriff der **Vermögensbilanz** läßt sich demnach präzisieren als **die rechnerische Darstellung des Reinvermögens des Unternehmens.**"

Da regelmäßig bei Eröffnungsbilanzen das Reinvermögen berechnet wird, vielfach auch bei Zwischenbilanzen, so sind dies meist reine Vermögensbilanzen.

Soll dagegen der Gewinn als Differenz erscheinen, d. h. durch die Bilanz das Erträgnis des Geschäftsbetriebs berechnet werden, so muß außer den Passiven noch das Kapitalkonto von der Summe der Aktiven subtrahiert werden. Ist dasselbe ℳ 160,000.—, so ergibt sich eine Bilanz wie folgt:

Aktiva	**Bilanz per . . . . . .**		**Passiva**
ℳ 117,000.—			ℳ 175,000.—
„ 54,050.10			„ 265,000.—
„ 19,763.50	Kapitalkonto	. „	160,000.—
„ 100,574.68	Gew. u. Verl. Kto.	„	13,900.48
„ 322,512.20			
ℳ 613,900.48			ℳ 613,900.48

Eine solche Bilanz nennt man **Gewinnermittlungsbilanz** und versteht darunter **die rechnerische Darstellung des Reingewinns des Unternehmens.** Die Schlußbilanz

am Ende des Geschäftsjahres ist meist eine solche. Aber auch wenn ein Verlust sich ergeben soll, muß die Bilanz der Art nach unter die Gewinnermittlungsbilanzen gerechnet werden. Der Verlust erscheint in dem Minderbetrag der Aktiven, die zur Deckung der Passiven nicht ausreichen.

Nehmen wir z. B. an, daß die Passiva um ℳ 20,000.— mehr betragen haben, so ergibt sich eine Bilanz wie folgt:

Aktiva	Bilanz per		Passiva
	ℳ 117,000.—		ℳ 175,000.—
	„ 54,050.10		„ 265,000.—
	„ 19,763.50		„ 20,000.—
	„ 100,574.68	Kapit.-Kto.	„ 160,000.—
	„ 322,512.20		
Gew. u. Verl. Kto.	„ 6,099.52		
	ℳ 620,000.—		ℳ 620.000.—

Mit dem Ergebnis der Gewinnermittlungsbilanzen hat das Ergebnis des neben der Bilanz aufzunehmenden Inventars überein zu stimmen.

Wenn wir nun die Passivposten näher betrachten und uns fragen, weshalb unter die Passiven das Kapitalkonto oder die Reservekonten der Gesellschaft zu stellen sind, so ist dies damit zu erklären, daß der Gewinn aus dem Unternehmen sich erst dann ergibt, wenn wir von der Summe der Aktiven die Passiven, aber nicht sie allein, sondern auch das Kapitalkonto und etwaige Reservekonten als das frühere reine Vermögen in Abzug bringen. Erweisen sich die Aktiven größer als die Summe der Passiven + Kapital- und Reservekonten, so ist das Vermögen jetzt größer als früher und der Ueberschuß der gesuchte Gewinn. Sind dagegen die Passiven größer, so ist der Minder-

betrag, der zum Ausgleich den Aktiven zuzuzählen ist, ein Verlust und das Ergebnis unserer Gewinnermittlung.

Die Passiven einschließlich des Kapital-, Reserve-, Amortisations-, Gewinnkontos (für den Gewinnvortrag aus dem Vorjahre) 2c. treten demnach in der Bilanz auf als reine Abzugsposten von den Aktiven und werden am besten auch als solche erklärt.[1])

Wenn diese beiden Bilanzen, die Reinvermögensbilanz und die Gewinnermittlungsbilanz betrachtet werden unter dem Gesichtspunkt der beabsichtigten Verteilung des sich ergebenden Vermögens wie dies z. B. in der Liquidationsbilanz der Fall ist, oder des sich ergebenden Gewinnes, wie dies bei jeder Gewinnermittlungsbilanz der Fall ist, die in der Generalversammlung der Aktionäre die Genehmigung gefunden hat, so nennt man sie **Vermögensverteilungsbilanz**[2]) und **Gewinnverteilungsbilanz**, da sie nun der Vermögensverteilung oder der Gewinnverteilung als Grundlage zu dienen haben.

Wir haben soeben die Bilanz als Reinvermögensbilanz und Gewinnermittlungsbilanz bezw. Vermögensverteilungsbilanz und Gewinnverteilungsbilanz unterschieden. Auf Grund des Handelsgesetzbuches unterscheidet man dagegen die Bilanzen in ordentliche und außerordentliche.

---

[1]) Vergl. Rehm, die Bilanzen der A. G., S. 3, S. 32 ff.
„ dagegen Staub, § 261, S. 795.
Staub bezeichnet die Passiva als die Geschäftsbedürfnisse oder Geschäftserfordernisse. Soviel, sagt er, muß die Gesellschaft an Werten besitzen, damit sie zum Wohl der Interessenten gedeihe.
Rehm sagt dagegen mit Recht, daß darin keine Erklärung liege für den Umstand, daß das Kapitalkonto und die Reservekonten unter den Passiven figurieren.

[2]) Vergl. das Beispiel einer Vermögensverteilungsbilanz S. 35.

Ordentliche Bilanzen sind die Eröffnungsbilanz und die Jahresbilanz.

Außerordentliche Bilanzen sind die Zwischenbilanz und die Liquidationsbilanz.

Die **Eröffnungsbilanz** hat darzustellen die Vermögenslage bei Beginn des Geschäfts. Sie ist demnach eine reine Vermögensbilanz.

Die **Jahresbilanz** am Schlusse jedes Geschäftsjahrs kann ebenfalls eine reine Vermögensbilanz sein, wenn nämlich als Ergebnis der Bilanz das reine Vermögen gesucht ist, was beim Geschäftsbetrieb des Einzelkaufmanns sehr wohl denkbar ist. Meist aber wird der Gewinn des Geschäftsjahres das gesuchte Ergebnis sein, sodaß also die Jahresbilanz meist eine Gewinnermittlungsbilanz bezw. Gewinnverteilungsbilanz ist. Letztere nämlich dann, wenn in der durch die Generalversammlung genehmigten Bilanz die Verteilung des Gewinnes bereits vorgenommen und dargestellt ist. [1])

Eine **Zwischenbilanz** stellt der Kaufmann, der Gesellschaftsvorstand auf, so oft er sich während des Jahres über die Lage des Geschäftsvermögens unterrichten will. Dieselbe kann also ebensowohl eine reine Vermögensbilanz als eine Gewinnermittlungsbilanz sein.

Die **Liquidationsbilanzen** kommen im Unternehmen des Einzelnkaufmanns nicht vor. Sie treten erst in die Erscheinung bei Gesellschaftsunternehmungen und zwar bei Auflösung der Gesellschaft oder Umwandlung der Gesellschaftsform in eine andere; ferner bei Aenderung der Statuten, Vermehrung oder Verminderung des Gesellschaftskapitals ꝛc. Die Liquidationseröffnungsbilanz ist eine reine Vermögensbilanz, die Liquidationsschluß-

[1]) Vergl. das letzte Bilanzbeispiel am Ende des Abschnittes: „Das Gewinn- und Verlustkonto und die Verwendung des Reingewinnes."

bilanz dagegen eine Vermögensverteilungsbilanz, aufgestellt zum Zwecke der Verteilung des nach Abwicklung der Liquidation vorhandenen Vermögens.

Die **Bruttobilanz**, die allmonatlich aus dem Hauptbuch gemacht wird, um festzustellen, ob die Einträge in Bezug auf die doppelte Einstellung der Posten je auf Soll und Haben richtig vorgenommen worden sind, ist keine Bilanz im Sinne des H. G. B., kann auch zu keiner weiteren Feststellung dienen, am wenigsten darüber, ob etwa die gebuchten Einträge in Bezug auf die Auswahl der Konten oder in Bezug auf die Beträge, richtig sind. Bilanz heißt sie lediglich deshalb, weil eben auch bei ihr die Endsumme der Sollbeträge mit der Endsumme der Habenbeträge, die beide aus dem Hauptbuch in sie übertragen worden sind, bilanzieren, d. h. gleich sein muß. [1])

Bilanzrechtliche Bestimmungen.

Die kaufmännische Bilanz ist der allgemeine Begriff. Ihm untergeordnet erscheinen die Bilanzen des Einzelkaufmanns, der offenen Handelsgesellschaft (O. H. G.), der Kommanditgesellschaft (K. G.), der Aktiengesellschaft (A. G.), der Kommanditgesellschaft auf Aktien (K. G. a. A.), der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (G. m. b. H.), der privaten Versicherungs-Unternehmungen (pr. V. U.) und der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (E. u. W. Gen.) und zwar soweit dieselben gegenüber dem allgemeinen Begriff verändert erscheinen als Modifikation der kaufmännischen Bilanz. [2])

---

[1]) Vergl. E. Jäger, Beiträge zur Geschichte der doppelten Buchhaltung, Seite 224.

„Die Probebilanz ist eine Verifikations- oder Luftbilanz, weil sie bei den wichtigsten Konten weder den Gewinn umfaßt noch den Verlust ausscheidet."

[2]) Vergl. Rehm, Seite 89.

a) Den **Bilanzen des Einzelkaufmanns** müssen die §§ 38—41 des H. G. B. zu Grunde gelegt werden. Danach hat der Kaufmann beim Beginn seines Handelsgewerbes seine Grundstücke, seine Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes und seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen, dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände anzugeben und zwar den augenblicklichen Wert, d. h. denjenigen Wert, der ihnen in dem Zeitpunkt beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet, womit also die Überbewertung und auch die Unterbewertung verboten ist, soweit die letztere die Rechte Dritter verletzt.

Ferner hat er für die Dauer seines Geschäftsbetriebs Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen einer ordnungsmäßigen Buchführung ersichtlich zu machen.

Auch hat er als Belege für die Richtigkeit der Buchungen eine Kopie der abgesendeten Handelsbriefe, sowie die empfangenen Handelsbriefe geordnet aufzubewahren.

Für den Schluß eines jeden Geschäftsjahres hat er sodann das Inventar und die Bilanz zu wiederholen und darf die Dauer des Geschäftsjahres 12 Monate nicht überschreiten.

Die Aufstellung des Inventars und der Bilanz hat innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit zu geschehen. Diese Zeit ist für die A. G. festgesetzt auf 3 bezw. 6 Monate, ebenso für die G. m. b. H., doch ist der G. m. b. H. falls ihr Unternehmen den Betrieb von Geschäften in überseeischen Gebieten zum Gegenstand hat, diese Frist bis auf 9 Monate verlängert.

Zu diesem Zweck hat der Kaufmann sein Warenlager jedes Jahr neu zu inventarisieren und nur dann,

wenn die Beschaffenheit des Lagers eine jährliche Inventur nur schwer zuläßt, genügt es, wenn sie alle 2 Jahre erfolgt.

Gleichwohl ist er verpflichtet auch dann die jährliche Aufstellung des Inventars und der Bilanz vorzunehmen, nur tritt an die Stelle der inventurmäßigen Aufnahme der Warenbestände die schätzungsweise Feststellung derselben. Das **Inventar** ist als **Vermögensaufstellung auf Grund der vorhandenen zu diesem Zweck inventarisierten Bestände** aufzufassen, während die **Bilanz** den **in seinen Endergebnissen damit übereinstimmenden Abschluß der Buchführung** darstellt.[1])

Zweifelhafte Forderungen sind nach ihrem wahrscheinlichen Wert einzusetzen, uneinbringliche abzuschreiben.

Die Bilanz ist in Reichswährung aufzustellen.

Das Inventar und die Bilanz ist von dem Kaufmann zu unterzeichnen, wodurch er sich für den Inhalt derselben Dritten gegenüber für haftbar erklärt, auch wenn er die Bilanz nicht selbst aufgestellt hat.

Das Inventar und die Bilanzen können in ein dazu bestimmtes Buch eingeschrieben oder jedesmal besonders aufgestellt werden. Im letzteren Fall sind sie zu sammeln und in zusammenhängender Reihenfolge geordnet aufzubewahren.

Diese bilanzrechtlichen Bestimmungen haben nicht nur Geltung für den Einzelkaufmann, sondern auch für die persönlich haftenden Gesellschafter und die für Einhaltung dieser Bestimmungen haftbaren Vorstandsmitglieder der A. G., der G. m. b. H., der Genossenschaften, der privaten Versicherungsvereine.

---

[1]) Vergl. Staub, § 39, Seite 191, ferner Rehm, Seite 55. Beide bestätigen diese Ansicht.

Sie sind öffentlich rechtlicher Natur aber eine lex imperfecta, weil der Gesetzgeber dem Kaufmann wohl diese Verflichtungen auferlegt, ihn aber für den Zuwiderhandlungsfall nicht mit Strafe bedroht,[1]) bezw. nur im Falle der Zahlungseinstellung bei Unterlassung einer Buchführung überhaupt oder einer ordnungsmäßigen Buchführung, sodaß sich die Lage des Reinvermögens aus den Büchern nicht ersehen läßt.[2])

Diese Bestimmungen sind also öffentlich rechtlicher Natur in gleicher Weise wie die Vorschriften über die Führung des Tagebuchs der Handelsmäkler, denen jedoch in jedem Fall der Zuwiderhandlung Strafe angedroht wird.

Die Nichführung von Büchern, die Nichteinhaltung der Bilanzvorschriften kann wohl auch privatrechtliche Folgen haben, aber nur im Verhältnis der Gesellschafter untereinander.

b) Bei der **offenen Handelsgesellschaft** finden wir einige besondere bilanzrechtliche Bestimmungen über die Gewinnverteilung, die im zweiten Teil des Folgenden besprochen werden. Der Gewinnermittlung liegen die gleichen Bestimmungen zu Grunde, die für den Einzelkaufmann gültig sind, sodaß auch die Bilanzen den gleichen Bewertungsgrundsätzen unterliegen und in der gleichen Form erscheinen wie dort nur verändert nach Maßgabe des Gesellschaftverhältnisses.

---

[1]) Vergl. hier nochmals die Schlußbemerkung des ersten Kapitels. Diese auferlegte aber nicht in jedem Falle unter Strafe gestellte Verpflichtung darf gewiß, ja muß wohl als ein dringender, guter Rat aufgefaßt werden, gegeben im Interesse des Kaufmanns selbst bezw. der Gesellschafter und erst in zweiter Linie im Interesse der übrigen Interessenten.

[2]) K. O. §§ 239, ff.
Vergl. auch Rehm a. a. O. S. 43 f.
Vergl. Staub § 38, Einleitung.

Das Bilanz-Beispiel als Beispiel einer Gewinnermittlungsbilanz einer O. H. G.

Aktiva	Bilanz per	Passiva.
ℳ 117,000.—		ℳ 175,000.—
„ 54,050.10		„ 265,000.—
„ 19,763.50	Kap. Kto. A.	„ 40,000.—
„ 100,574.68	„ „ B.	„ 60,000.—
„ 322,512.20	„ „ K.	„ 60,000.—
	Gew. u. Verl. K.	„ 13,900.48
ℳ 613,900.48		ℳ 613,900.48

Dagegen kennt das H. G. B. nur eine bilanzrechtliche Bestimmung über die allgemeinen Bilanzbestimmungen hinaus. Das ist die Bestimmung des § 41, Satz 2, daß alle persönlich haftenden Gesellschafter die Verpflichtung der Bilanzunterzeichnung haben, also auch diejenigen, die sonst von der Geschäftsführung ausgeschlossen sind, sodaß also das Gesetz ihnen auf diesem Wege wenigstens das Recht der Genehmigung oder Anfechtung der Bilanz im Falle der Verletzung vermögensrechtlicher Interessen und damit einen Einfluß auf die Geschäftführung gibt. Im Falle der Anfechtung hat dann der Gesellschafter die Verpflichtung die Punkte zu bezeichnen, die er beanstandet.

Die Einhaltung der Bilanzvorschriften ist somit Gegenstand privatrechtlicher Ansprüche des Gesellschafters. [1])

[1]) Vergl. Rehm, S. 62—65 und § 25. I. und Staub, S. 196.

Die Beteiligung eines jeden Gesellschafters an dem Gesellschaftskapital zeigt sich in der jeweiligen Bilanz nach seinem Eintritt in der Höhe seines Kapitalkontos.

Dieser **Kapitalanteil** wächst durch Zuschreibung des Gewinnes bezw. vermindert sich durch Abschreibung des Verlustes und kann somit unter Umständen zu einem Passivsaldo für den einzelnen Gesellschafter werden. Dem Aktiv- oder Passivsaldo der Gesellschafter ist aber während der Dauer der Gesellschaft keine juristische Bedeutung beizulegen. Seine Bedeutung ist eine fiktive und kommt nur in Frage bei Berechnung der Zinsen nach § 121 H. G. B., denn ein Gesellschafter, dessen Kapitalanteil infolge von Verlusten gänzlich abgeschrieben wurde, ist nichtdestoweniger doch Gesellschafter und Mitbesitzer des Gesellschaftsvermögens. Erst bei einer Auseinandersetzung können diese Aktiv- bezw. Passivsaldi die Bedeutung der Kapitalanteile erhalten, müssen es aber auch dann nicht, da während der Dauer der Gesellschaft fortgesetzt Abschreibungen gemacht werden, die häufig von einer solchen Höhe sind, daß sie Rücklagen gleichkommen, bezw., daß der wahre Wert des Vermögens der Gesellschaft erst durch eine Bilanz festgestellt werden muß, in welcher die einzelnen Vermögensbestandteile wieder nach ihrem augenblicklichen Werte eingesetzt werden.[1])

Eine Gewinnverteilungsbilanz einer O. H. G. kann unter Zugrundlegung der Gewinnermittlungsbilanz Seite 25 und unter Berücksichtigung der Entnahme von 4% für die Kapitalanteile und der Verteilung und Gutschreibung des Restes nach Köpfen aussehen wie folgt:

---

[1]) Vergl. Staub, § 120, S. 377.

Aktiva	Bilanz per		Passiva.
ℳ 117,000.—			ℳ 175,000.—
„ 54,050.10			„ 265,000.—
„ 19,763.50	Kap.	Zinsen C.	„ 6,400.— [1]
„ 100,574.68	„	Kto. A.	„ 42,500.16
„ 322,512.20	„	„ B.	„ 62,500.16
	„	„ C.	„ 62,500.16
ℳ 613,900.48			ℳ 613.900.48

Die 4% Zinsen sind aus dem Geschäft herausgenommen d. h. zunächst auf Kapitalzinsenkonto gebracht worden und werden von dort abgehoben, wobei das Kapitalzinsenkonto belastet und das Kassakonto oder Bankkonto erkannt wird. Der Gewinn aber wurde den einzelnen Kapitalanteilen zugeschrieben.

Die Vertragsbestimmungen können jedoch etwas anderes bestimmen, namentlich in Bezug auf die Zinshöhe und die Auszahlbarkeit der Zinsen. Was diese letztere betrifft, so darf der Gesellschafter Zinsen bis zu 4% seines Kapitalanteiles zu seinen Lasten erheben, während es sich mit der Auszahlbarkeit der Gewinnanteile anders verhält.

§ 152, Abs. 1 bestimmt, daß der Gesellschafter sich seinen Gewinnanteil nur dann auszahlen lassen darf, wenn dies nicht zum offenbaren Schaden der Gesellschaft gereicht. Er darf ferner ohne Einwilligung der übrigen Gesellschafter seinen Kapitalanteil nicht vermindern.

[1]) Die Einstellung des Kapitalzinsenkontos für die noch nicht abgehobenen Kapitalzinsen erfolgt in derselben Weise wie später die Einstellung des Dividendenkontos bei den A. G. Die vorhergehende Buchung lautet: Gewinn- und Verlustkonto an Kapitalzinsenkonto. Das Konto ist nicht nötig, wenn die Zinsen gleich zur Auszahlung gelangen, ist aber hier eingestellt, um die Absonderung der auszuzahlenden Zinsen vom Reingewinn bilanzmäßig erscheinen zu lassen.

Die Liquidationsbilanz tritt bei der O. H. G. zum erstenmal in die Erscheinung. Beim Einzelkaufmann gibt es gewöhnlich keine Vermögensteilung bei Auflösung des Geschäfts und ist deshalb auch meist eine Liquidation nicht erforderlich.

Hier ist abgesehen vom Erbfall nur der Fall des Geschäftsübergangs an einen dritten denkbar, wobei zu berücksichtigen ist, daß der Kaufmann im Laufe der Zeit ebenfalls größere Abschreibungen gemacht hat und nun im Falle des Verkaufs des Geschäftes statt der Werte, die durch Abschreibungen übermäßig gekürzt sind, die wirklichen derzeitigen Werte der Sachgüter einsetzt.

Für die Liquidation schreibt das Gesetz zunächst zwei Bilanzen vor, eine bei Beginn und eine bei ihrer Beendigung, also eine Eröffnungs- und Schlußbilanz der Liquidation. Die Eröffnungsbilanz ist der Art nach eine reine Vermögensbilanz, weil dabei ohne Rücksicht auf etwaige Abschreibungen der vergangenen Jahre die Aufstellung auf Grund des augenblicklichen Wertes der Vermögensgegenstände erfolgt. Sie unterscheidet sich aber von der Vermögensbilanz durch den ihr eigentümlichen Bewertungscharakter. Es ist eben nicht der reguläre Wert der Vermögensgegenstände einzusetzen, sondern der Schmelzwert.[1]) Das Geschäft befindet sich ja in der Auflösung. Dieser Schmelzwert kann eine Verminderung des einzelnen Wertbetrags der Bilanz, je nach der Natur desselben aber auch eine Erhöhung bedeuten.

Zu der Eröffnungs- und Schlußbilanz der Liquidation kommt die Jahresbilanz dann noch hinzu, wenn die Liquidation sich zeitlich über mehrere Jahre erstreckt.[2])

---

[1]) Staub, I., 488.

[2]) Siehe Gareis, Lehrbuch des Handelrechts, S. 188.

Derselbe verlangt, daß die Liquidatoren am Ende jedes Geschäftsjahres eine Bilanz aufstellen und Zinsen zur Auszahlung bringen und dabei selbstverständlich die Vorschriften des § 122 G. H. B. erfüllen.

An folgendem Beispiele soll nun die Voraussetzung der Liquidationsbilanz gegeben, die verschiedenartige Bewertung der Jahresschlußbilanz und der Liquidationseröffnungsbilanz gezeigt und schließlich in der Liquidationsschlußbilanz eine Vermögensverteilungsbilanz vorgeführt werden.

Es wird angenommen, daß bei Eröffnung der O. H. G. die Gesellschafter B und C in das Geschäft aufgenommen wurden und ergibt sich unter dieser Voraussetzung das erste Beispiel, die Eröffnungsbilanz bei Aufnahme der Gesellschafter:

Eröffnungsbilanz bei Aufnahme der Gesellschafter.

Aktiva. Bilanz per . . . . . Passiva.							
Immobilien	ℳ	150,000	—	Hypotheken	ℳ	105,000	—
Maschinen und Geräte	„	57,225	55	Kreditoren	„	168,735	75
Waren Kto.	„	45,275	30	Tratten	„	13,250	—
Debitoren	„	135,695	50	Kap. Kto. A.	„	54,292	—
Kassa	„	7,146	20	„ „ B.	„	40,000	—
Bankguthaben	„	10,000	—	„ „ C.	„	40,000	—
Wechsel	„	15,935	20				
	ℳ	421,277	75		ℳ	421,277	75

Von dem Gesamtbetrag der Hypotheken von Mk. 105,000.— sind Mk. 70,000.— als Annuitäten-Kapital aufgefaßt und weiterhin so behandelt.

Es wird nun angenommen, daß die Gesellschafter 10 Jahre lang das Geschäft gemeinsam betrieben haben und am Schluß des 10. Jahres liquidieren wollen. Ord-

nungsgemäß haben sie am Schluß des 10. Jahres ihre Jahresschlußbilanz aufzustellen, in welcher sich die Abschreibungen der 10 Jahre an den Immobilien, Maschinen und Geräten zeigen. Es wurden hiebei keine Nachschaffungen angenommen, um das Bild klar erscheinen zu lassen. Ferner wurde an dem Annuitäten-Kapital ein Teilbetrag durch die zehnmalige Amortisation getilgt. Die Kapitalkonti der Gesellschafter sind selbstverständlich inzwischen und zwar zusammen um die Differenz zwischen dem jetzigen Reinvermögen und dem Reinvermögen der Eröffnungsbilanz gewachsen.

Nach zehnjährigem Geschäftsbetrieb.

Aktiva	Schlußbilanz vor Liquidation.			Passiva.	
Immobilien	ℳ 135,000	—	Hypotheken	ℳ 101,000	—
Maschinen und Geräte	„ 1	—	Kreditoren	„ 138,735	75
Waren Kto.	„ 95,225	60	Tratten	„ 11,755	—
Debitoren	„ 142,366	40	Kap. Kto. A.	„ 82,643	71
Kassa	„ 8,345	65	„ „ B.	„ 68,351	72
Bankguthaben	„ 77,534	25	„ „ C.	„ 68,351	72
Wechsel	„ 12,365	—			
	ℳ 470,837	90		ℳ 470,837	90

Aus der Vergleichung dieser und der Liquidations-Eröffnungsbilanz ist zu ersehen, daß der Passivsaldo eines Gesellschafters (vergl. S. 26) infolge der Abschreibungen. die in ihrer Höhe teilweise Rücklagen gleichkamen, tatsächlich ein Aktivsaldo sein kann, wenn, wie dies in der Liquidations-Eröffnungsbilanz zu geschehen hat, der wirklich noch vorhandene, augenblickliche Wert der Vermögensteile in die Bilanz eingesetzt wird. Vergl. Staub, I, 377.

Gleichzeitig mit der Fertigstellung dieser Jahresschlußbilanz wird auch die Eröffnungsbilanz der Liquidation aufgestellt: [1])

Aktiva. Liquid.-Eröffn.-Bilanz per . . . . . Passiva.

Immobilien	ℳ	160,000	—	Hypotheken	ℳ	101,000	—
Maschinen und Geräte	„	15,000	—	Kreditoren	„	138,735	75
Waren Cto.	„	75,000	—	Tratten	„	11,755	—
Debitoren	„	138,000	—	Gesellschafts-Konto	„	234,754	15
Kassa	„	8,345	65				
Bankguthaben	„	77,534	25				
Wechsel	„	12,365	—				
	ℳ	486,244	90		ℳ	486,244	90

Hier lauten die einzelnen Posten natürlich um deswillen anders, weil hier der Schmelzwert der einzelnen Positionen einzusetzen war. Diese Notwendigkeit hat sich aber in verschiedener Weise geltend gemacht.

Die Immobilien haben im Laufe der 10 Jahre einen Wertzuwachs erhalten und sind außerdem durch fortgesetzte Renovierungen in ihrem Buchwert erhalten geblieben, so-

[1]) Der Einwurf, daß die Berechnung und Feststellung dieser Möglichkeiten der tatsächlichen Durchführung der Liquidation überlassen und die Schlußbilanz vor Liquidation gleichzeitig als Liquidations-Eröffnungsbilanz behandelt werden möge, ändert nichts an der Tatsache, daß die Schlußbilanz vor Liquidation kein richtiges Bild der durch die Liquidation geschaffenen Lage gibt und daß es deßhalb notwendig ist, alle diese Einzelheiten, die ohnehin bei der Liquidation berücksichtigt werden müssen, bei Aufstellung eines klaren Bildes der augenblicklichen Lage zu berücksichtigen. Dies erscheint umso notwendiger, je mehr sich dieses Bild von der Schlußbilanz vor Liquidation entfernt.

daß also der offenbare Verkaufswert des Anwesens am Ende der 10 Jahre einen Mehrbetrag ergibt.[1])

Ein ähnliches Wiedererscheinen abgeschriebener Werte sehen wir bei den Maschinen und Geräten. Dieselben waren im Laufe der 10 Jahre bis auf Mk. 1.— abgeschrieben. Gleichwohl besaßen sie noch einen offenbaren Verkaufswert von mindestens Mk. 15,000.—. Dieser Betrag wurde deshalb in die Bilanz aufgenommen.

Anders ist es mit den Waren. Wenn größere Warenlager rasch abgestoßen werden müssen, sei es durch Verkauf an den Übernehmer des Geschäfts oder durch Ausverkauf, so geht in beiden Fällen ein nicht unerheblicher Prozentsatz verloren, weshalb auch das Warenkonto mit einem Verlust von etwa 21¼ % eingesetzt wurde.

Auch bei den Debitoren wurde ein Betrag von Mk. 4,366.40 weniger als Wert angenommen, weil anzunehmen ist, daß bei rascher Eintreibung der Forderungen von den Debitoren Skonto verechnet wird und ferner der eine oder der andere Betrag verloren geht.

Da es sich nicht verlohnt infolge der Unsicherheit der einzelnen Summen den Anteil des einzelnen Gesellschafters an dem Reinvermögen festzustellen, so ist hiefür ein summarischer Betrag eingesetzt worden.

Daß nun die Annahmen bei Aufstellung der Liquidations-Eröffnungsbilanz annähernd überall zutrafen, zeigt die Liquidationsabrechnung, die auch in Gestalt einer detaillierten Verrechnungs-Schlußbilanz, die aber noch nicht die Liquidations-Schlußbilanz ist, aufgestellt werden kann.

---

[1]) Dieser Mehrbetrag wird festgestellt aus dem Unterschied der seinerzeitigen und heutigen Rente der nicht selbstbenützten Teile der Immobilien, sowie durch sachverständige Neueinschätzung des Mietswerts der zum eigenen Gewerbebetrieb verwendeten Gebäulichkeiten oder des Mietswerts von Teilen derselben.

Liquidations-Abrechnung.

Kassabestand	ℳ	8,345	65
Baraufgabe auf Immobilien . . .	„	64,000	—
Barzahlung für Maschinen und Geräte	„	17,500	—
Barerlös beim Warenausverkauf . .	„	76,255	77
Debitoren Inkasso	„	140,466	40
Wechsel „	„	12,365	—
Bankguthaben per 1. I. 07	„	77,534	25
	ℳ	396,467	07
Barzahlung an Kreditoren ℳ 138,735.75, abzügl. 2% Skonto . „ 135,961.03, Bar-Einlösung der Tratten „ 11,755.—		147,716	03
Barerlös der Liquidation	ℳ	248,751	04
Abzüglich Kosten der Liquidation . .	„	5,743	69
	ℳ	243,007	35
Hiezu Bankzinsen	„	1,766	67
	ℳ	244,774	02
Hievon werden zunächst 4% Zinsen aus den Kapitalanteilen ausgezahlt . .	„	8,773	89
Zur Verteilung bestimmtes Reinvermögen	ℳ	236,000	13

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

Liquidat.-Abrechnungsbilanz per 1. Januar 190..

Aktiva	M.	₰	M	₰	Passiva	M	₰
Kassa:			2,601	96	Zahlung an Kreditoren	135,961	08
Bankguthab.:					Zahlung für Tratten .	11,755	—
Baraufgabe a.					Kap.-Zinsen-Kto. . . .	8,773	88
Immobilien	64,000	—			Kapitalkonti	286,000	13
Barzahlung f. Maschinen u. Geräte .	17,500	—					
Bareinnahme für Waren	76,255	—					
Deb.-Inkasso	140,466	40					
Wechsel- „	12,365	—					
Saldo des Bankkontos an sich mit Zinsen . .	79,300	91	389.888	08			
			392,490	04		392,490	04

Die Immobilien erscheinen hier nur mehr mit der Summe der Baraufgabe wogegen die Hypotheken ausfallen. Das gleiche gilt von den Mobilien, für die einige Tausend Mark mehr erlöst wurden und ebenso von den verkauften Waren. Das Inkasso der Debitoren brachte auch mehr als man bei Eröffnung der Liquidation angenommen hatte und ebenso war es möglich den Kreditoren durchschnittlich 2% Skonto zu verrechnen. Ferner brachte das während des Jahres fortwährend durch die eingehenden Zahlungen sich vermehrende Bankguthaben eine Verzinsung von Mk. 1766.67 nach Bankausweis, wogegen aber die Kosten der Liquidation für Gehälter und Spesen Mk. 5743.69 betrugen.

Nach fertiggestellter Liquidation d. h. also nach Verkauf der Vermögensbestände, Zahlung der Schulden, Ein-

ziehung der Forderungen und nach Vorauszahlung der 4%igen Kapitalverzinsung stellt sich das Reinvermögen infolge aller dieser Vorgänge etwas höher als die Eröffnungsbilanz zeigt. Die Verrechnungsbilanz zeigt selbstverständlich wieder das Reinvermögen in einem summarischen Posten. Erst die Liquidations-Schlußbilanz zeigt die vorgenommene Verteilung des Vermögens.

Aktiva **Liquidations-Schlußbilanz per . . . .** **Passiva**

Kassa	ℳ	3,250	25	Kap.-Kto. A.	ℳ	88,194	71
Bankguthaben	„	232,749	88	„ „ B.	„	73,902	71
				„ „ C.	„	73,902	71
	ℳ	236,000	13		ℳ	236,000	13

Bei der Verteilung ist angenommen, daß der Anteil des einzelnen Gesellschafters am Gewinn sich nach Köpfen berechnet. Die unter den Kapitalkonten A, B und C berechneten Beträge können nunmehr an die Gesellschafter abgeführt werden.

c) Die bilanzrechtlichen Bestimmungen für die **Kommanditgesellschaft** sind dieselben wie für die O. H. G. mit dem Unterschied, daß der Zins in dem Gewinn enthalten ist und daß der Kommanditist gesetzlichen Anspruch hat auf die Auszahlung seines Gewinnanteiles, wenn er seinen Kapitalanteil voll einbezahlt hat. Der Gewinn vermehrt den Kapitalanteil des Kommanditisten nicht.[1])

Gerade dadurch aber unterscheidet sich sehr wesentlich die K. G. von der O. H. G. Bei letzterer bleibt der Geschäftsgewinn im Geschäft[2]) und arbeitet weiter in der Produktion mit, bei der K. G. aber wird der an den

[1]) H. G. B. § 169.

[2]) Wenn nämlich der Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt, sondern es bei den Bestimmungen des H. G. B. bleibt.

Kommanditisten ausgezahlte Gewinn dem Geschäft entzogen und wird diese Auszahlung für das Gedeihen des Geschäftes umso gefährlicher je größer die Kapitalbeteiligung der Kommanditisten und je geringer der Kapitalanteil des persönlich haftenden Gesellschafters ist.

Was die Anfechtung eines Beschlusses der geschäftsführenden bezw. persönlich haftenden Gesellschafter betrifft, so steht den Kommanditisten und den stillen Gesellschaftern die Möglichkeit einer solchen nicht zu, es sei denn, daß es sich um Geschäfte handelt, die über den gewöhnlichen Betrieb des Gewerbes hinausgehen, also z. B. der Festsetzung einer außergewöhnlichen Abschreibung und dergleichen, wodurch vermögensrechtliche Interessen des Kommanditisten oder stillen Gesellschafters verletzt wurden.[1])

d) Anders ist es in Bezug auf das Anfechtungsrecht der Mitglieder der **A. G.**, der **K. G. a. A.**, der **G. m. b. H.**, der **Gen.** und **pr. V. U.** Hier steht dem einzelnen Mitglied ein Widerspruchsrecht auch dann zu, wenn durch die Bilanzaufstellung ein Vermögensrecht nicht verletzt ist. Nach der Bilanzgenehmigung durch die Majorität der Generalversammlung aber, die hier durch die Aktionäre bezw. Mitglieder selbst erfolgt, hat das Gesellschaftsmitglied nur mehr das Recht der Anfechtung wegen Verletzung des Gesetzes oder des Gesellschaftsvertrags.[2])

Die Herausnahme des Gewinnes aus dem Geschäftsbetrieb finden wir, abgesehen von der notwendigen Dotierung eines Reservefonds, bei der A. G. noch ausgesprochener als bei der K. G. Ordnungsmäßig wird hier stets der ganze Gewinn verteilt,[3]) sodaß zweifellos die A.

[1]) H. G. B. § 164, 338. Vergl. auch Rehm, S. 67.

[2]) Vergl. Rehm, S. 68. B; H. G. B. § 271, Ges. b. d. G. m. b. H. § 47.

[3]) während bei der K. G. der Gewinn der persönlich haftenden Gesellschafter dem Geschäft erhalten bleibt, wenn seine Auszahlung zum offenbaren Schaden der Gesellschaft gereicht.

G. nur zu leicht Gefahr laufen würde, sich nach einem schweren Verlust nicht mehr erholen zu können. Aus diesem Grunde schreibt das Gesetz der A. G. die Bildung eines Reservefonds zur Deckung außerordentlicher Verluste vor. In diesem Reservefond ist einzustellen:

1. Von dem jährlichen Reingewinn der 20. Teil solange bis der Reservefond den 10. oder den im Gesellschaftsvertrag bestimmten höheren Teil des Grundkapitals erreicht.

2. Der Überschuß des Agios, der durch Begebung der Aktien über den Betrag der dadurch entstehenden Kosten hinaus erzielt worden ist.

3. Der Betrag von Zuzahlungen auf die Aktien für die Gewährung von Vorzugsrechten.

Es erscheinen somit neu[1]) in der Bilanz das Reservekonto, Konten für Spezialreserven, ferner für die Dividende, Tantieme 2c.

Soll **Bilanz per . . . . .** **Haben**

	ℳ	₰		ℳ	₰
Immobilien-Kto. .	328,232	23	Aktienkap.-Konto .	700,000	—
Modelle-Kto. . . .	82,316	90	Hypotheken-Kto. .	180,000	—
Utensilien-Kto. . .	14,858	30	„ Zinsen-Kto.	1,050	—
Fabrikations-Kto.:			Kreditoren-Kto. .	139,993	27
Lagerbestände . .	349,125	45	Reservefond . .	88,436	05
Debitoren-Kto. . .	247,264	21	Spez.-Reserve . .	7,912	78
Holz und Kohlen .	71,816	—	Dividenden-Kto. .	49,000	–
Versicherungs-Kto.:			Tantieme-Kto. .	7,199	73
Vorausgezahlte			Gew.- u. Verl.-Kto.		
Versicherungen .	1,954	85	Gewinnvortrag .	1,172	41
Kassa-Kto. . . .	44,196	30			
ℳ	1,089,764	24	ℳ	1,089,764	24

[1]) neu, insofern das H. G. B. bisher von den Reserven nicht spricht. Selbstverständlich können aber auch der Einzelkaufmann, die Gesellschaft, Reserven anlegen und die entsprechenden Konten in der Bilanz einführen.

Für die G. m. b. H. ist der Reservefond facultativ, für die pr. V. U. und für die Genossenschaften obligatorisch. Vergl. R. G. betr. d. G. m. b. H. § 42, 4, Pr. V. U. § 37, E. u. W. Gen. § 7.

e) Wie die allgemeinen Bilanzbestimmungen für die Gesellschaften des H. G. B. maßgebend sind und nur solche nähere Vorschriften dazukamen. die in der Art der Gesellschaft ihre Ursache hatten, so bleiben auch für die **G. m. b. H.** und für die **Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften** die Vorschriften der §§ 39—41 für die Aufstellung der Bilanz maßgebend. Auch hier sind nur Anwendungsvorschriften zu registrieren, die aus dem Wesen der Gesellschaft hervorgehen.

So kann bei der G. m. b. H. das Recht auf Nachschußleistung seitens der Genossen unter die Aktiva eingesetzt werden, wenn die Nachschußleistung bereits bebeschlossen aber noch nicht eingezogen ist und die Gesellschafter das Abandonrecht nicht besitzen. In diesem Falle erscheinen dann entsprechend der Erhöhung der Aktiva die Kapitalkonten der Gesellschafter um die gleiche Summe erhöht, da sonst infolge der Vermehrung der Aktiven bei der Bilanz sich ein Gewinn ergeben würde.[1])

Bei den Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften ist ferner bestimmt, daß Gewinne nur ausgezahlt werden können, wenn der Geschäftsanteil voll einbezahlt ist und nicht durch Verluste vermindert wurde.[2])

Bei den **Versicherungsvereinen** auf Gegenseitigkeit andererseits kann ein Teil der Gründungskosten, also solche Ausgaben, die wohl im Gründungsjahr gemacht wurden, aber den folgenden Jahren zugute kommen, als Aktivum in die Bilanz eingesetzt werden, weil sonst den Versicherten des 1. Jahres die ganzen Gründungskosten

[1]) Ges. betr. d. G. m. b. H. § 42.

[2]) G. betr. d. E. und W. G. § 19.

allein zur Last fallen würden. Ferner finden wir hier Bestimmungen über die Art und die Vorlage des Rechnungsabschlusses bei der Aufsichtsbehörde und die Veröffentlichung derselben, auch über Prüfung des Rechnungsabschlusses durch Sachverständige. [1])

Die Prinzipien für die Aufstellung der Bilanz.

Die Prinzipien, die für den Gesetzgeber maßgebend waren, bezwecken vornehmlich aber nicht ausschließlich den Schutz des Gläubigers.

Von dem Einzelkaufmann wird die Wahrheit der Bilanz verlangt und deshalb die Ueber- und die Unterbewertung verboten. Dadurch erhält er eine richtige und genaue Einsicht in seine Verhältnisse, wodurch das Gläubigerinteresse am besten geschützt ist. Ferner aber haftet der schuldnerische Einzelkaufmann dem Gläubiger mit seinem ganzen Vermögen, nicht nur mit dem sogenannten Geschäftsvermögen.

Dieses Prinzip erweitert sich bei seiner Anwendung auf die Handelsgesellschaften entsprechend dem Wesen derselben.

Bei der O. H. G. haften die Gesellschafter persönlich und solidarisch mit ihrem ganzen Vermögen den Gläubigern. Ihrem Interesse, aber nicht ausschließlich ihrem allein, sondern auch dem Interesse der übrigen Gesellschafter gegenüber einem Mitglied, dient ferner die Sicherstellung des Gesellschaftsvermögens gegen Eingriffe bezw. Entnahmen der einzelnen Gesellschafter oder der Gläubiger derselben. [2]) Die Verkürzung des Gesellschaftsvermögens

[1]) G. betr. d. pr. V. U. §§ 36, 50, 24.

[2]) Hiezu siehe § 135 H. G. B., wonach der Privatgläubiger eines Gesellschafters an erster Stelle eine Zwangsvollstreckung gegen das bewegliche Vermögen des Gesellschafters versuchen und wenn diese ohne Erfolg geblieben ist, eine Pfändung und Ueberweisung des Anspruches des Gesellschafters an die Gesellschaft auf sich bewirken muß, um darnach erst die Gesellschaft 6 Monate vor dem Ende des Geschäftsjahres für diesen Zeitpunkt kündigen zu können

wird in jeder Weise hintangehalten und nie gestattet, soweit sie dem Interesse der Gesellschaft schadet. Andererseits werden die übrigen Gesellschafter gegen die Vergewaltigung durch den oder die geschäftsführenden Gesellschafter geschützt durch das Recht der Bilanzgenehmigung und das Recht der Anfechtung eines Beschlusses, das dem einzelnen Gesellschaftsmitglied gegenüber den übrigen Gesellschaftern zusteht, wenn durch einen solchen Beschluß ein vermögensrechtliches Interesse derselben verletzt ist.[1])

Bei der K. G. und der stillen G. ist dieses Prinzip infolge der Eigenheit der gesellschaftlichen Stellung des Kommanditisten und des stillen Gesellschafters, der nur mit seiner Einlage haftbar ist, dahin abgeändert, daß demselben sein Gewinn auszuzahlen ist, wenn er seine Einlage voll einbezahlt hat. Ist dies nicht der Fall oder ist sie durch Verluste vermindert worden, so unterbleibt die Auszahlung bis die Einlage vervollständigt ist.

Aus der beschränkten Haftbarkeit der Mitglieder der A. G. gegenüber den Gläubigern, ergibt sich auch hier die Fortbildung des Prinzips. Der Schutz der Gläubiger verlangt zum Zweck der Ausgleichung der Gefahr, die die Herausnahme des ganzen Geschäftsgewinnes zum Zweck der Verteilung mit sich bringt, die Zurückhaltung eines Teiles des jährlichen Reingewinnes für den Fall eines aus einer späteren Bilanz sich ergebenden Verlustes.

Dies ist die Ursache der Vorschrift des Reservefonds, den der Gesetzgeber auch bei den E. u. W. G. und den pr. V. U. verlangt und bei der G. m. b. H. fakultativ zuläßt.

Auch bei diesen Gesellschaften sehen wir übrigens die Rechte der Mitglieder gewahrt durch das Recht der Bilanzgenehmigung und der Anfechtung. Während diese aber

[1]) Siehe Rehm, S. 67, IV. und 3. Anmerkung.

jedem Gesellschafter der O. H. G. und G. m. b. H. für sich allein zustehen, ist sie bei der A. G. und der K. G. a. A. auf eine limitierte Minorität beschränkt, da dem Staat die wenn auch rechtswidrige Stärkung der Reserven der Gesellschaft, die doch wieder allen zugute kommt, lieber ist als die einseitige Interessenwahrung einiger Mitglieder.[1])

Bei allen Gesellschaften stellt sich sonach der Gesetzgeber auf den Standpunkt, daß die zu Anfang vorhandenen Garantien den Gesellschaftsgläubigern erhalten bleiben müssen und schützt deshalb diese berechtigten Interessen derselben durch seine diesbezüglichen Vorschriften, die ein Sinken der Garantien unter den anfänglichen Stand zu verhindern bestimmt sind.

2. Die materiellen Grundlagen der Bilanz.

„Der Begriff und der innere Aufbau einer ordnungsmäßigen Buchführung und ihr Zusammenhang mit der Bilanz, sowie das Verhältnis zwischen Bilanz und Inventar und die Notwendigkeit des Inventars."

Unter Buchführung im allgemeinen versteht man jede geordnete Aufzeichnung des Vermögens und der Veränderungen an demselben, wie sie jeder Privatmann machen kann. Im engeren Sinne versteht man aber unter „kaufmännischer Buchführung" die nach bestimmten Regeln und in bestimmten Büchern erfolgende Aufzeichnung des Vermögens eines Einzelkaufmanns oder einer Handelsgesellschaft und der Veränderungen an demselben, wie sie durch den Geschäftsbetrieb verursacht werden.[2])

---

[1]) Es ist übrigens auch eine Anfechtung wegen zu niedriger Dotierung des Reservefonds denkbar.

[2]) Vergl. Handwörterbuch f. Staatswissenschaften von Conrad und Lexis, Artikel „Buchführung" v. Adler.

Der Zweck der Buchführung ist wie Seite 12 ausgeführt wurde, der, einen genauen und richtigen ziffermäßigen Einblick in die Vermögenslage, die fortlaufenden Veränderungen infolge des Erwerbs und die schließlichen Einzelnheiten des Enderfolgs zu geben und daraus eine Grundlage für eine reelle und sichere Leitung und Durchführung des Unternehmens zu gewinnen.[1])

Das H. G. B. nennt eine Buchführung, die diesen Zweck erfüllt, eine ordnungsmäßige, und wir haben schon gehört, daß vorzugsweise die systematische Buchführung dazu imstande ist. Wenn wir also die materiellen Grundlagen der Buchführung zu betrachten haben, so wollen wir uns ausschließlich mit dem inneren Aufbau und Zusammenhang der systematischen Buchführung befassen.

Der Begriff des Vermögens, dessen Teile und Veränderungen die Buchführung zu zeigen hat, ist zu definieren als die Summe von äußeren Mitteln der Bedürfnisbefriedigung, an welcher einer Person, ein, andere ausschließendes, Recht zusteht, also nicht etwa nur das Barvermögen, das man früher mit Kapital bezeichnet hat. Entgegen diesem früheren Begriff versteht man heute unter Kapital diejenigen Güter oder Geldwerte, welche zur Herstellung neuer Güter oder zum Gelderwerb, also überhaupt zu weiterer wirtschaftlicher Tätigkeit dienen, demnach das ganze Produktions- oder Erwerbsvermögen.[2])

Durch diese Definition wird der Begriff des Kapitals im kaufmännischen Sinne voll erklärt.

---

[1]) Vergl. Lehrbuch d. Arithmetik v. Hauck, Bd. 2,2, herausgeg. von F. Fischer, S. 21.

[2]) L. Brentano, Vorlesungen über Nationalökonomie. C. J. Fuchs, Volkswirtschaftslehre.

Um den Zweck der Buchführung erfüllen zu können, faßt die systematische Buchführung jeden Buchungsposten sowohl positiv wie negativ auf und bringt dadurch die Veränderungen des Vermögens je auf zwei Konten zum Ausdruck, erstens auf Soll des empfangenden Kontos, und zweitens auf Haben des gebenden Kontos. Dadurch wird erreicht, daß jede Veränderung des Vermögens an beiden handelnden Konten vorgenommen wird, indem sie die einzelnen Teile der Geschäftsbewegung z. B. die Kassa-, Waren-, Wechselbewegung personifiziert und sie den Konten der Geschäftsfreunde gleichstellt.

In erster Linie haben wir es mit den Konten der Vermögensbestandteile zu tun. Diese zerfallen ihrer Art nach in Sach-, tote oder imperſonelle Konten und in Personen- oder lebende Konten.

Der Zusammenhang der Sach- und Personenkonten zeigt sich leicht an einem Beispiel:

Ein Schuldner kauft von mir Ware. Da diese Ware von dem Warenkonto gegeben, von dem Schuldner aber empfangen wird, so habe ich den Schuldner zu belasten (zu debitieren) und das Warenkonto zu erkennen (zu kreditieren), d. h. ich buche den Posten bei dem Personenkonto (Debitorenkonto) auf Soll und bei Warenkonto auf Haben. Zahlt der Kunde später die aus dem eben genannten Geschäft erwachsene Schuld, so empfängt das Kassakonto und gibt das Debitorenkonto. Diese Buchungen nehmen sich, auf den einzelnen Konten verbucht, aus wie folgt:

Soll	Debitoren-Kto.	Haben.
An Waren .	ℳ 450.—	Per Kassa . ℳ 450.—

Soll	Waren-Kto.	Haben.
		Per Debitoren ℳ 450.—

Soll	Kassa-Kto.	Haben.

An Debitoren . ℳ 450.—

Da die doppelte Buchführung nur mit Konten zu tun hat, ist der Beisatz des Wortes Konto in den Buchungen selbst überflüssig.

Aus diesen Buchungen ist zu ersehen, daß ordnungsmäßig das Debitorenkonto für die Ware belastet und für die Zahlung erkannt worden ist, sodaß der wirklichen Lage des Geschäftes entsprechend die Schuld des Debitors getilgt erscheint. Da aber das Warenkonto die Ware gegeben und das Kassakonto das Geld empfangen hat, so ist auf diesen beiden Konten die Veränderung des Vermögens deutlich zu ersehen.

Da nun mit Hilfe der Sach- und Personenkonten allein nicht alle Buchungen vorgenommen werden können, weil vielfach nur eines dieser beiden Konten in der Buchung zu erscheinen hat, so hat die systematische Buchführung noch eine weitere Art von Konten aufgestellt, die Konten des reinen Vermögens, d. h. diejenigen Konten, die neben den Ertragskonten dazu bestimmt sind, an dem Erfolg des Betriebsjahrs verrechnet zu werden und damit in der Erfolgsrechnung in direkte Beziehungen zu dem reinen Vermögen treten.

Wenn wir z. B. Geld ausgeben für Reparaturen, so schuldet uns nicht der Gewerbetreibende, der diese Reparaturen ausgeführt hat, den Betrag seiner Rechnung, andererseits aber können wir unmöglich seine Arbeitsleistung oder die dazu verwendeten Materialen als Zugang zum Vermögen betrachten. Es bedeutet vielmehr die Reparatur den Wiedererſatz eines geschwundenen Vermögenswertes. Wenn wir also dem Sachkonto, welches das bare Geld

gegeben hat, dem Kassakonto, ein anderes gegenüber zu stellen haben, welches für den gegebenen Betrag zu belasten ist, so kann dies nur das Unkostenkonto sein, da ich keinen Zugang des Vermögens verbuchen kann und darf. Die Buchung erscheint also bei Unkosten auf Soll und bei Kassakonto auf Haben.

Soll	Unkosten-Kto.	Haben.
An Kassa . .	ℳ 135.50	

Soll	Kassa-Kto.	Haben.
	Per Unkosten .	ℳ 135.50

Ein ähnlicher Vorgang ist es, wenn ich ein Darlehen zu verzinsen habe. Der Zins bedeutet den Gegenwart für die Nutzung des Darlehens, d. h. diejenige Summe, die ich dem Darlehensgeber für die mir überlassen Nutzung des Darlehens zu bezahlen habe. Das Darlehen selbst ist, da es mir überlassen wurde, seinerzeit unter meine Aktiven aufgenommen worden und zwar, da es mir bar gegeben wurde, unter meinen Kassabestand. Die Nutzung dieses Darlehens aber ist kein Aktivum im Sinne eines Vermögensbestandteiles.

Ich habe demnach auch hier für den gezahlten Betrag kein Sachkonto, welches ich belasten könnte, denn kein Sachkonto oder Vermögenskonto hat einen Zuwachs erfahren. Ich muß wieder ein Konto des reinen Vermögens, das Zinsenkonto für diesen Betrag belasten.

Soll	Zinsen-Kto.	Haben.
An Kassa . .	ℳ 220.—	

Soll	Kassa-Kto.	Haben.
	Per Zinsen . . ℳ 220.—	

Wird mir dagegen Zins bezahlt, so muß ich dieses Zinsenkonto erkennen und das Kassakonto belasten.

Soll	Kassa-Kto.	Haben.
An Zinsen . . ℳ 475.—		

Soll	Zinsen-Kto.	Haben.
	Per Kassa . . ℳ 475.—	

Ähnlich liegt der Fall, wenn ich für geleistete Vermittler- oder Mäklerdienste Provision zu zahlen habe. Auch hier ist die geleistete Arbeit kein Vermögenswert, den ich unter die Aktiva verbuchen könnte und wieder ist es deshalb kein Sachkonto, welches belastet werden kann. Es ist vielmehr das Provisionskonto zu belasten und das Kassakonto zu erkennen.

Soll	Provisions-Kto.	Haben.
An Kassa . . ℳ 70.—		

Soll	Kassa-Kto.	Haben.
	Per Provision . ℳ 70.—	

Kann ich meinem Gläubiger, der mir Ware geliefert hat, bei alsbaldiger Bezahlung seiner Rechnung Skonto verrechnen, so habe ich den Gläubiger für die gelieferte

Ware zu erkennen und für die gemachte Zahlung zu belasten, für die das Kassakonto zu erkennen ist; aber ich habe ihn ferner noch zu belasten für den berechneten Skonto, damit meine Schuld nicht bloß soweit die Zahlung reicht, sondern für den ganzen Betrag getilgt wird. Zu erkennen habe ich, da es sich hier, soweit der Skonto in Betracht kommt, nur um eine Veränderung des reinen Vermögens, nicht aber um die Veränderung eines Sachkontos handelt, das Diskontkonto als reines Vermögenskonto.

Soll	Kreditoren-Kto.	Haben.
An Kassa . . ℳ 980.—	Per Waren . ℳ 1000.—	
„ Diskont . „ 20.—		

Soll	Waren-Kto.	Haben.
An Kreditoren ℳ 1000.—		

Soll	Kassa-Kto.	Haben.
	Per Kreditoren ℳ 980.—	

Soll	Diskont-Kto.	Haben.
	Per Kreditoren ℳ 20.—	

Auf diese Weise entsteht ein System von Konten und Buchungen, das die fortgesetzten Veränderungen des Vermögens im ganzen und im einzelnen systematisch zusammenhängend aufzeichnet. [1])

[1]) Vergl. Rehm, S. 189 ff.

Diese Buchungen werden nun nicht etwa direkt in das Hauptbuch übertragen, sondern wie Seite 17 ausgeführt, zuerst in die Grundbücher, dann in das Sammeljournal und von da in's Hauptbuch oder aus den Grundbüchern direkt in's Hauptbuch. Neben diesen Grundbüchern werden aber noch in einer Reihe von Nebenbücher Buchungen über den Ab- und Zugang der einzelnen Waren und Bestände geführt, mit Hilfe welcher die Konten des Hauptbuchs sich wieder kontrollieren lassen.

Es liegt nun nicht in dem Rahmen dieser Arbeit einen Lehrgang der doppelten Buchführung zu geben und mögen deshalb obige Beispiele genügen, um zu zeigen, in welcher Weise in einfacheren Fällen die Buchung nach den Grundsätzen einer systematischen Buchführung vorzunehmen ist. Eines geht jedoch aus diesen Buchungen ohne weiteres hervor, daß nämlich, wenn die doppelte Buchung unentwegt eingehalten wird, stets die Summe der Sollseite der sämtlichen Konten des Hauptbuchs mit der Summe der Habenseite übereinstimmen muß. Wir brauchen nur die sämtlichen Posten auf Soll und auf Haben, wie sie vorstehend sich finden, zu addieren und erhalten diese Regel bestätigt.

Die Kontrolle, die die doppelte Buchführung in der allmonatlichen Bruttobilanz für die Feststellung der Gleichmäßigkeit der doppelten Buchungen besitzt, ist daraus sofort ersichtlich und ebenso die richtige Durchführung des Grundgedankens der systematischen Buchführung, nämlich die Veränderung des Vermögen anzuzeigen und den Einblick in den Enderfolg zu geben, denn wir sehen gerade aus obigen Posten, daß auch alle Aenderungen des reinen Vermögens peinlichst berücksichtigt sind und da diese Konten am Ende des Jahres über Gewinn- und Verlustkonto auszugleichen sind, so erscheinen sie in dieser Schlußrech-

nung des Jahreserfolgs übersichtlich zusammengestellt und gewähren dadurch die gewünschte Einsicht in die Einzelnheiten derselben.

Der Zusammenhang der Buchführung mit der Bilanz läßt sich aber gleichfalls aus dem Vorgetragenen erkennen. Denn da die systematische Buchführung jede Veränderung des Vermögens, wie oben geschildert, der Wirklichkeit entsprechend darstellt, muß die endliche Lage der einzelnen Vermögensteile aus der Buchführung in gleicher Weise ersichtlich sein, wie sie sich in Wirklichkeit vollzogen hat, d. h. es muß der Saldo des einzelnen Kontos nach geschehenem Jahresabschluß dieselbe Endsumme ergeben, die sich durch Inventarisierung dieses Vermögensbestandteiles in Wirklichkeit ergeben hat.

Sonach muß das Inventar, das die Vermögensbestandteile in sich aufnimmt, wie sie sich bei der Inventur für den Schluß des Geschäftsjahres ergeben haben, dieselben Summen enthalten, die sich für die Bilanz am Ende des Jahres aus dem Hauptbuch berechnen, sodaß beide Rechnungen durch ihre Uebereinstimmung die Richtigkeit der Buchführung nachweisen.

Zu diesem Nachweis kommt dann noch der Einblick in die Einzelnheiten des Enderfolgs, den das Gewinn- und Verlustkonto der systematischen Buchführung darbietet.

Die Bewertung der einzelnen Bilanzposten.

Nachdem wir nun die buchmäßige Grundlage der Bilanz erkannt haben, ist es notwendig, das Wesen und die Bewertungsgrundsätze der einzelnen Bilanzposten festzustellen.

Maßgebend hiefür ist § 39 des H. G. B.: „Jeder Kaufmann hat seine Grundstücke, seine Forderungen und

Schulden, den Betrag seines baren Geldes und seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen" und zwar wie § 40 sagt, „zu dem Wert, der ihnen in dem Zeitpunkt beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet", wobei zweifelhafte Forderungen nach ihrem wahrscheinlichen Wert einzusetzen, uneinbringliche abzuschreiben sind.

Eingestellt muß also in die Bilanz alles werden, was sich im Eigentum des Geschäftsinhabers befindet bezw. alles was er schuldet und zwar entscheidet der kaufmännische Begriff des Eingangs und Ausgangs, nicht der juristische Begriff des Eigentumrechtes. So belastet z. B. der Verkäufer seine Kunden im Augenblick des Versands, der Kunde aber erkennt den Verkäufer erst im Augenblick des Empfanges. Die Belastung findet also seitens des Verkäufers statt zu einer Zeit, zu welcher ihm noch das Dispositionsrecht über die Ware zusteht. [1])

Alle „eingegangene" Ware gehört zum Vermögen des Geschäftsinhabers. Als Wert der Ware ist einzusetzen der augenblickliche Zeitwert oder der Anschaffungs- bezw. Herstellungspreis, wenn derselbe nicht höher ist als der Zeitwert. Genau präzisiert ist der einzusetzende Wert für die A. G. als der Markt- oder Börsenpreis der Ware, wenn dieser nicht höher ist als der Anschaffungs- oder Herstellungspreis, sonst der letztere, also stets der niedere, nicht der höhere Preis.

Die gleiche Bestimmung gilt auch für industrielle Betriebe, in welchen die Berechnung des Selbstkostenpreises naturgemäß größere Schwierigkeiten bereitet als dies in einem Handelsgeschäft der Fall ist. Diese Schwierig-

---

[1]) Vergl. Staub, 193.
„ Stern, Kaufmännische Bilanz S. 151 ff.

keiten werden überwunden durch die richtig aufgestellte kaufmännische Kalkulation, die nicht nur die Ausgaben für die Herstellungslöhne und die dazu verwendeten Materialen einschließlich der zu ihrer Beschaffung nötigen Ausgaben in Rechnung stellt, sondern auch die Abnützung der Betriebsanlagen und selbstverständlich auch den entsprechenden Teil an den Generalunkosten.[1])

Das Ergebnis dieser zur Ermittlung des Selbstkostenpreises und daraus des Verkaufspreises aufgestellten Kalkulation läßt sich aber nicht zur Ermittlung des Einstellungswertes in die Bilanz anwenden. § 261,4 verbietet die Einsetzung der Kosten der Verwaltung als Aktiva, selbstverständlich auch dann, wenn sie in einem Konto versteckt werden. Das geschieht aber, wenn die Verwaltungskosten auf den Wert der Waren verrechnet werden. Es würde sich der Wert der Waren erhöhen und die Verwaltungskosten würden um den gleichen Betrag verringert werden. Dadurch würde der Ueberschuß zwischen den Aktiven und Passiven sich erhöhen und so, zum Schaden des Unternehmens, ein Betrag als Gewinn verteilt werden, der erst in späterer Zeit verdient, vielleicht aber auch nie verdient wird.

Ferner aber sollen die ganzen Kosten der Verwaltung aus der Gewinn- und Verlustrechnung zu erkennen sein und dürfen schon deshalb nicht an dem Bruttoerträgnis der Fabrikation verrechnet werden, wie wir dieselben auch bei Handelsgeschäften dem Bilanzwert der Waren nicht zuschlagen.

Auch bei Handelsgeschäften werden aber die Verwaltungskosten dem Einkaufspreis der Ware zugerechnet, sobald es sich darum handelt, den Selbstkostenpreis, also den niedrigst möglichen Verkaufspreis zu ermitteln.

[1]) Vergl. Fischer in Haucks Lehrbuch der Arithmetik, Bd. 2, 1, S. 214 ff.

Es ist demnach zu unterscheiden zwischen dem Selbstkostenpreis, der dem Verkaufspreis zu Grunde liegt und dem Herstellungspreis der Ware als Bilanzwert, in dem Verwaltungskosten nicht enthalten sind.

Wo sich der Herstellungspreis nicht ziffermäßig nachweisen läßt, tritt ein durchschnittlicher Herstellungspreis oder ein Schätzungspreis an seine Stelle.[1])

Ueberhaupt liegt, wie das R. O. H. G. Bd. 12, S. 19 sagt, der Bilanz die Idee einer fingierten augenblicklichen Realisierung sämtlicher Aktiven und Passiven zu Grunde, wobei jedoch davon ausgegangen werden muß, daß in Wirklichkeit nicht die Liquidation sondern vielmehr der Fortbestand des Geschäftes beabsichtigt wird und daß daher bei Ermittlung und Feststellung der einzelnen Werte derjenige Einfluß unberücksichtigt zu lassen ist, welchen eine Liquidation auf dieselben ausüben würde.

Neben den Waren sind alle übrigen Sachgüter unter die **Aktiven** aufzunehmen, also dauernde Betriebsanlagen wie Grundstücke, Gebäude, Maschinen, Mobilien; ferner Effekten, Forderungen, Guthaben und schließlich das Privatvermögen d. h. der nicht zum Geschäftsbetrieb verwendete Vermögensteil; alle diese Vermögensgegenstände aber nur zu dem Anschaffungs- oder Herstellungspreis. Da nun alle Sachgüter nur zu dem Wert des Zeitpunktes der Aufstellung einzusetzen sind, Güter wie Gebäude, Betriebsanlagen und Mobilien aber einer fortgesetzten Wertminderung unterworfen sind, so muß diese Wertminderung an dem einzusetzenden Wert zur Verrechnung kommen.

Es geschieht dies in der Weise, daß man an diesen Sachgütern eine solche **Abschreibung** vornimmt, die mindestens der Höhe der Wertminderung gleichkommt, indem

---

[1]) Vergl. Simon, S. 848.
„ Staub, „ 799.

man z. B. an einer Anlage im Werte von ℳ 100,000.—
als 10%ige Wertminderung pro Jahr . „ 10,000.—

abschreibt und nur . . . . . ℳ 90,000.—
in die Bilanz einstellt.
Das nächste Mal sind dann wieder . . „ 10,000.—
abzuschreiben und nicht etwa ℳ 9000.—,
ein Fehler, der häufiger gemacht wird, als man denken sollte und den Zweck jeder Abschreibung vereitelt.

Da ich nämlich bei Festsetzung der 10%igen Abschreibung eine Wertminderung des Sachgutes von 10 % für's Jahr angenommen habe, so habe ich damit gesagt, daß dasselbe nach 10 Jahren völlig abgenützt und sein Wert gleich Null ist. Ich muß also in 10 Jahresraten seinen Wert tilgen und zu dem Zweck jedes Jahr den 10. Teil = 10 % des ursprünglichen Wertes abschreiben. Schreibe ich aber jedes Jahr nur 10 % des Restes ab, so komme ich nicht zu diesem gewünschten Ziel und komme ferner mit der Abschreibung sozusagen überhaupt zu keinem Ende, da mir ja jedes Jahr immer wieder 9/10 des Restes übrig bleiben.

Statt dieser Abschreibung kann man aber ein der Höhe derselben entsprechendes Abzugskonto unter die Passiven einstellen.

Da nämlich, wie schon früher ausgeführt, die Summe der Aktivposten die Summe des Vermögens darstellt, von dem die Passivposten in Abzug zu bringen sind, um das Reinvermögen zu ermitteln, so bewirkt die Einsetzung eines weiteren Passivkontos, das für die Höhe der jeweiligen Abschreibungen erkannt wird, eine Verminderung des Reinvermögens, hat also genau dieselbe Wirkung, als wenn wir den Bestand des betreffenden Sachkontos um die Abschreibung vermindern. Man kann auch sagen, diese Abzugsposten

bewirken die Bindung eines ebenso hohen Teiles der Aktiven und entziehen damit denselben der Verteilung als Reingewinn. [1])

Wenn wir den vorigen Fall wieder als gegeben annehmen und statt der Abschreibung ein Erneuerungskonto oder Amortisationskonto unter die Passiven einstellen wollen, so stehen beide Konten in der Bilanz wie folgt:

Aktiva	Bilanz per	Passiva
Maschinen ℳ 100,000.—		Masch.-Erneuer.-K. (Amortisat.-Kto.) ℳ 10,000.—

und im folgenden Jahr:

Aktiva	Bilanz per	Passiva
Maschinen ℳ 100,000.—		Masch.-Erneuer. ℳ 20,000.—

In diesem Falle bleibt also der anfängliche Wertbetrag des Maschinenkontos stehen, bis er durch den Wert des Maschinenerneuerungskontos vollständig aufgehoben wird. Zu gleicher Zeit ist aber auch der Wert der Maschinen geschwunden, wenn die Abschreibung richtig bemessen ist.

Ist nun während des nächsten Jahres ein Zugang zu diesem Konto erfolgt in Höhe von Mk. 4,500.—, so ist die Berechnung der Abschreibung die folgende:

Maschinen: Buchwert	ℳ 80,000.—
10% Abschreibung (aus ℳ 100,000.—) .	„ 10,000.—
	ℳ 70,000.—
Zugang während des Berichtsjahres . .	„ 4,500.—
Wert des Kontos	ℳ 74,500.—

[1]) Vergl. Rehm 556 C.

Da die Abschreibung von ℳ 10,000.— aus der ursprünglichen Summe in jedem Jahr festgehalten werden muß, so stellt sich dann im folgenden Jahr die Abrechnung wie folgt:

Maschinen: Buchwert	ℳ	74,500.—
10% Abschreibung aus ℳ 104,500.— .	„	10,450.—
	ℳ	64,050.—
Zugang während des Berichtsjahres . .	„	3,725.—
	ℳ	67,775.—

oder:

Bilanz nach vier Jahren

Aktiva		Passiva	
Maschinen	ℳ 104,500.—	Erneuer.-Kto.	ℳ 40,450.—
Zugang .	„ 3,725.—		

Im folgenden Jahr hat dann die Abschreibung aus ℳ 108,225.— zu erfolgen, u. s. f.

Es ist also der Wertbetrag des Zuganges im folgenden Jahr der ursprünglichen Summe zuzuschreiben und davon die Abschreibung zu berechnen, oder diese Summe dem Erneuerungskonto zuzuschreiben, niemals aber der jährliche Prozentsatz einfach aus dem Rest zu berechnen, sodaß also etwa die Abschreibung aus ℳ 84,500.— mit ℳ 8,450.— statt ℳ 10,450.— berechnet würde.

Diese Abschreibungen sollen vielmehr wirklich die Höhe der Wertminderung erreichen, da sonst bedeutende Nachschaffungen bezw. völliger Ersatz zu einer Zeit nötig ist, zu welcher noch ein erheblicher Betrag als Wert des Kontos in der Bilanz steht, während ein solcher Wert in Wirklichkeit nicht mehr besteht. Der Zweck der Abschreibung, den wirklichen Wert der betreffenden Vermögensbestandteile

festzustellen, ist in einem solchen Falle verfehlt und die Folge ist, daß die Bilanz hier nicht ein wahres Bild der Lage des Unternehmens bietet.

Wenn nun durch diese Bestimmung des Gesetzes die Ueberwertung dieser Sachgüter hintangehalten werden soll, so ist noch nicht gesagt, daß die **Unterbewertung** nicht zu beanstanden sei.

Es ist zweifellos nicht zu verwerfen, wenn Kaufleute und industrielle Unternehmungen die Abschreibungen lieber etwas höher gestalten um jede Täuschung über ihren wirklichen Besitz zu vermeiden, vielleicht auch unter Rücksicht auf die Unberechenbarkeit der Wertminderung infolge der Mode oder infolge der nicht vorherzusehenden Erfindung neuer Maschinen u. s. w.

Allein durch diese Unterbewertung dürfen Rechte Dritter z. B. offener oder stiller Gesellschafter nicht verletzt werden und dies ist demnach die Grenze, von welcher an die Unterbewertung von Sachgütern zu beanstanden ist.

Ferner sind einzusetzen neben den übrigen Sachgütern die **Forderungen** und zwar ausländische nach Maßgabe des Kurses, betagte Forderungen unter Kaufleuten mit Zinsen.[1]) Aber auch verjährte Forderungen sind nicht ohne weiteres als verloren zu betrachten, sondern nur insoweit als die Einrede der Verjährung wahrscheinlich oder bereits erfolgt ist. Unter anständigen Menschen pflegt

[1]) Vergl. Staub, § 40 Anm. 6, S. 194.

Die Forderungen an die Kunden werden meist nicht mit Zinsen belastet, auch wenn der Fälligkeitstag faktisch schon eingetreten ist, ebensowenig wie die Lieferantenforderungen mit Zinsen ausgestattet werden. Doch besteht zweifellos das Recht, Zinsen von der Fälligkeit der Forderung an nach § 353 H. G. B. zu verlangen und sind dann diese betagten, d. h. bereits fälligen Forderungen mit den berechneten Zinsen einzusetzen.

eine derartige Einrede nicht vorzukommen. Zweifelhafte Forderungen sind dagegen zu dem wahrscheinlichen Wert einzusetzen, uneinbringliche ganz abzuschreiben. Wechselforderungen werden zu ihrem Barwert eingesetzt, indem man sie auf den Bilanztag diskontiert.

Alle Abschreibungen erfolgen über Gewinn- und Verlustkonto.

Aber nicht nur Sachgüter, sondern auch **Rechte** sind in die Bilanz aufzunehmen, aber nur wenn und soweit für die Erwerbung derselben bare Aufwendungen gemacht worden sind z. B. das Firmenrecht, die Kundschaft, geschützte und ungeschützte Fabrikationsgeheimnisse ꝛc. Es kann jedoch niemand seine eigene Firma oder seine eigene Kundschaft plötzlich als Aktivum einstellen.[1]) Gründungskosten dürfen nicht in die Bilanz als Aktivum eingesetzt werden.

Den Aktiven gegenüber sind auch die sämtlichen **Passiven** in die Bilanz aufzunehmen und zwar an erster Stelle Hypothekenschulden und Forderungen der Kreditoren, ferner Wechselschulden, auch Verbindlichkeiten aus Gefälligkeitsakzepten und Bürgschaften,[2]) dagegen nicht Verbindlichkeiten aus solchen Wechseln, die weiter begeben worden sind. Hierher gehören ferner Obligationsschulden, Darlehensschulden und schließlich die Mitgift der Ehefrau[3]) und neben diesen noch fällige oder rückständige Beträge aus schwebenden Verbindlichkeiten, ferner das Aktienkapital-

---

[1]) Vergl. Staub, S. 193.

[2]) Verbindlichkeiten aus Gefälligkeitsakzepten und Bürgschaften werden aber nur dann unter die Passiven gesetzt, wenn die Sicherheit des Eintrittes des Bürgschaftsfalles ohne die Möglichkeit erfolgreichen Regresses besteht. Außerdem müssen diesen Passivposten die jeweiligen Aktivposten gegenüberstehen.

[3]) falls dieselbe dem Ehemann in's Geschäft gegeben wurde.

konto und der Reservefond der A. G., Spezialreserven, Prämienreserven, Delkredereresserven ꝛc.

Die **Hypotheken** verlangen eine Verzinsung, die während des Jahres mit barem Geld geschieht, während die laufenden Stückzinsen am Ende des Jahres unter die Passiven zu stellen sind unter Hypothekzinsenkonto. Wenn es sich nun um ein Annuitätenkapital handelt, so vermindert sich durch die Amortisationsquote, die in der Hypothekzinsenzahlung enthalten ist, unsere Hypothekschuld, sodaß das Hypothekenkonto um die Summe der jeweils bezahlten Amortisationen zu kürzen ist.

Was die **Obligationsschulden** betrifft, so werden dieselben zu ihrem Pariwert eingesetzt. Wenn aber der Kurswert den Stand al pari nicht erreicht, so kann, wenn das Obligationen-Darlehen etwa zur Herstellung einer neuen Betriebsanlage verwendet wurde, das Disagio diesen Anlagekosten zugeschrieben werden.

Im Obligationen- und Pfandbriefgeschäft der Banken kann aber auch der Emissionsmindererlös, um ihn nicht in einem Jahre abschreiben zu müssen, unter Disagio-Konto unter die Aktiven aufgenommen werden, muß aber schon vom Jahre der Einstellung ab, in der Höhe dem Verhältnis zwischen der seit der Emission abgelaufenen Zeit und der ganzen Frist bis zum Rückzahlungstermin entsprechend, nach und nach abgeschrieben werden und abgeschrieben sein bei Verfall der Obligationen- oder Pfandbriefschuld. Außerdem muß von diesem Disagio der Disagiogewinn aus dem Pfandbriefrückkaufgeschäft abgezogen werden, sodaß also dieser Verlust durch diesen Gewinn teilweise getilgt wird.[1])

Das Disagiokonto ist deshalb aber kein wirkliches Aktivum, sondern nur ein Korrekturposten für die Differenz

[1]) Vergl. Staub, S. 194, 7; Rehm, S. 272 ff., 292 ff.

zwischen dem Parikurs unter den Passiven und dem niederen Emissionskurs. Seine Rechtfertigung findet aber diese Einstellung unter den Aktiven darin, daß die Banken, wenn sie diesen Disagioverlust im Emissionsjahre voll und ganz zu tragen hätten, sich nicht dazu verstehen würden, niedrig verzinsliche Obligationen und Pfandbriefe unter dem Parikurs auszugeben, sodaß infolge zu teueren Geldstandes die Volkswirtschaft geschädigt würde.[1])

Zu den **Darlehensschulden** gehören die Darlehen stiller Gesellschafter[2]) oder sonstiger Personen, die in den Besitz des Kaufmanns übergegangene Darlehen gegeben haben. Ferner gehört hierher die bare Mitgift der Ehefrau, nicht aber z. B. der Ehefrau eines Gesellschafters, die ihrem Mann ihre Mitgift gab, um sie als seine Einlage in das Gesellschaftsunternehmen zu geben. Denn Schuldner dieser Frau ist lediglich ihr Ehemann, nicht aber die Gesellschaft. Anders ist es dagegen, wenn die Gesellschaft als solche von dieser Ehefrau ein Darlehen erhalten hat, dann schuldet die Gesellschaft ein Darlehen, aber nicht als Mitgift.

Was **schwebende Verbindlichkeiten** betrifft, so sind immer nur diejenigen Beträge als Schulden einzusetzen, die rückständig d. h. inzwischen fällig geworden sind,[3]) denn den zukünftigen Beträgen steht immer das Recht einer Nutzung als gleichwertig und die Schuld aufhebend gegenüber.

Das **Aktiengesetz** bringt auch hier einige **Zusätze.** § 261 enthält die schon früher besprochene genauere Präzisierung der Bewertung von Wertpapieren und Waren.

---

[1]) Vergl. Staub, S. 194.
Hyp. B. G. § 25.
„ Rehm, § 104, 105.

[2]) soweit sie den Betrag des auf ihn fallenden Anteils an einem etwaigen Verlust übersteigen.

[3]) Vergl. Staub, Seite 195.

Was nun den **Anschaffungspreis** betrifft, so ist wie Staub, S. 800, Anm. 29, sehr richtig ausführt, unter demselben nicht nur der nominale Anschaffungswert zu verstehen, sondern dieser Wert einschließlich aller Opfer, die für die Erwerbung oder Verbesserung gemacht worden sind, also im Falle des Erwerbs infolge einer Subhastation nicht nur der Einsteigerungswert von ℳ 20,000.—, sondern auch der Wert der, der billigen Gebühren wegen, nominell ausgefallenen Hypothek von ℳ 30,000.— des Einsteigerers, sodaß also der Anschaffungswert ℳ 50,000.— beträgt.[1])

Ferner enthält § 261 das Verbot der Einsetzung der **Errichtungs-**[2]) **und Verwaltungskosten** unter die Aktiven etwa als Wert der Firma. Zu den Kosten der Errichtung zählen Gründungsentschädigungen, Maklerprovisionen, Notariats- und Gerichtskosten ꝛc. . Diese, sowie die Verwaltungskosten dürfen selbstverständlich nicht unter die Aktiven gesetzt werden, sondern fallen unter die Unkosten des ersten Geschäftsjahres. Nur soweit Vermögensobjekte durch sie geschaffen sind, indem sie bei Herstellung eines neuen Fabrikgebäudes, einer neuen Betriebsanlage aufgewendet wurden, dürfen sie in diesen Konten unter den Aktiven erscheinen.[3])

Beide Gesetzbestimmungen sollen dazu dienen jede Verteilung eines fiktiven Gewinnes zu verhindern.

§ 261 bestimmt ferner, daß der Betrag des **Grundkapitals** und eines jeden **Reserve-** und **Erneuerungsfonds**

---

[1]) Unter der Voraussetzung, daß dieser Ausfall der eigenen Hypothek tatsächlich ein Opfer ist, indem der dingliche Wert des Anwesens die ausgefallene Hypothek noch voll umfaßt. Ferner aber gehören noch dazu die Verbriefungskosten.

[2]) Vergl. Staub, S. 802—804. Staub hält das Wort „Errichtung für einen Schreibfehler und wünscht dafür Einrichtung zu setzen als Ersatz des früheren Wortes Organisation.

[3]) Vergl. Staub S. 802, 4. 1. Abs.

unter die Passiven aufzunehmen ist, da erstens die Erhaltung dieser Konten gesichert werden muß, zweitens die Aufnahme dieser Konten als Passiv- d. i. Abzugsposten, wie schon früher besprochen, zur Gewinnermittlung unbedingt notwendig ist.

Der Reservefond dient, wie schon Seite 40 ausgeführt, der Deckung eines bilanzmäßigen Verlustes und ebenso sollen freiwillige oder Spezialreservefonds, die auf Grund des Gesellschaftsstatuts errichtet worden sind,[1]) der Deckung betriebsmäßiger Verluste an den speziellen Vermögensteilen dienen, welchen sie gewidmet sind. Die Prämienreserven der Versicherungsgesellschaften charakterisieren sich dagegen als Rücklagen eines Teils der Prämien für die noch nicht abgelaufene Zeit der Versicherung, die Schadenreserven als Rücklagen für schwebende, noch nicht erledigte Schadenfälle.

Der **Delcrederefond** endlich dient der Deckung von Verlusten an Forderungen, die möglicherweise dadurch entstehen, daß Forderungen unsicher werden. Es ist ein richtiges Reservekonto und nicht identisch mit dem Konto dubioso, das errichtet wird für bereits eingetretene Zweifelhaftigkeit einzelner bestimmter Forderungen. Der Delcrederefond entspricht also dem Erneuerungsfond bei Sachgütern.

Der Name Reservekonto, der vielfach für Erneuerungskonten gebraucht wird, sollte dafür nicht angewandt werden, am wenigsten aber für solche Konten, die reine Wertkorrekturposten darstellen wie z. B. die Spezialreserve für Kursverluste.[2])

Erwähnung verdienen noch solche **Bilanzposten, die entstehen aus Vorauszahlung** von Mietsbeträgen, Versicherungsbeträgen ꝛc., d. h. die im laufenden Jahre be-

[1]) Vergl. Rehm 556/557.
[2]) Vergl. Staub, 810.

zahlt wurden, mit ihrer Wirkung aber nicht nur den Rest des Jahres sondern auch einen Teil des folgenden Jahres noch umfassen. Es ist selbstverständlich, daß diese überschießenden Beträge als Aktiva des Unternehmens auf Soll der Bilanz zu buchen sind, da das laufende Betriebsjahr sie von dem folgenden Betriebsjahr gut hat.

Die ursprüngliche Buchung lautete:

Soll	Kassa-Kto.	Haben.
	Per Miete . ℳ	1500.—

Soll	Miete-Kto.	Haben.
An Kassa . . ℳ	1500.—	

Von diesen ℳ 1500.— soll die Hälfte, also 750.— für das erste Vierteljahr des folgenden Jahres vorausgezahlt sein. Da nun das Mietekonto ein reines Vermögenskonto ist und durch Gewinn- und Verlustkonto ausgeglichen werden muß, soweit die Beträge das laufende Jahr betreffen, so habe ich von ℳ 1500.— nur ℳ 750.— über Gewinn- und Verlustkonto zu verbuchen, der Rest aber bleibt auf Mietekonto stehen, das dadurch von selbst ein Bestandskonto für die Bilanz wird.

Die geschehene Buchung lautet wie folgt:

Soll	Miete-Kto.	Haben.
An Kassa . ℳ	1500.—	Per Gew. u. Verlust ℳ 750.—
		„ Bilanz . . „ 750.—

Soll	Gewinn- und Verlustkonto	Haben.
An Miete . . ℳ	750.—	

Soll	Bilanz-Kto.	Haben.
An Miete . .	ℳ 750.—	

Beträge, die uns vorausbezahlt worden sind, erscheinen dann unter Berücksichtigung des entgegengesetzten Vorganges im Bilanzkonto auf Haben als Passivum. [1])

[1]) Vergl. Rehm, S. 251 ff. Erfolgsverrechnung bei nicht abgewickelten Geschäften.

Gelegentlich dieser Buchungen spricht Rehm von der Erfolgsverrechnung bei nicht abgewickelten Geschäften des Einzelkaufmanns oder der Handelsgesellschaften und stellt als den kaufmännischen Anschauungen entsprechend das Prinzip auf, daß der Erfolg bei Geschäften, die abgeschlossen, aber noch nicht abgewickelt sind, gleichwohl in dem Geschäftsjahr des Abschlusses verrechnet werden müßte. Aus seinen nachfolgenden Ausführungen ist zu ersehen, daß er sich dabei im Widerspruch befindet mit Simon, Staub, Ring, Petersen-Pechmann und Knappe.

Ich kann mich was diese Frage betrifft, ebenfalls der Ansicht Rehms nicht anschließen und zwar, weil diese Ansicht

1., ganz gegen das kaufmännische Empfinden verstößt,

2., vom Geschäftsstandpunkt aus sich gar nicht durchführen läßt und

3., auch den handelsgesetzlichen Bestimmungen widerspricht.

ad 1., Kaufmännischer Usus ist es, unter seine Aktiven greifbare Vermögensteile zu setzen und solche Rechte und Forderungen, die im Falle sofort realisierbar sind, dh. aus erledigten Geschäften stammen. Daß ich aber den Gewinn aus einem Geschäft, das noch nicht zur Erledigung gekommen ist, nicht realisieren könnte, da mir doch der Anspruch erst nach Erledigung zusteht, liegt auf der Hand. Dem Einzelkaufmann wird es deshalb auch nie einfallen, zukünftige Erfolge in seine Bilanz aufzunehmen.

ad 2., Besteht eine Firma aus 2 Gesellschaftern, von denen der eine in das bestehende Geschäft aufgenommen wurde, so hat er in dem ersten Jahre der Gesellschaft auch an dem Gewinn der in diesem Jahre effectuierten, aber schon im vergangenen Jahre abgeschlossenen Geschäfte seinen Anteil erhalten und kann schon aus diesem Grunde bei seinem Austritt keinen Anteil an dem Erfolg des nächsten Jahres aus wohl abgeschlossenen, aber nicht effectuierten Geschäften verlangen.

In gleicher Weise werden auch die **Prämien- und Schadenreserven** der Versicherungsgesellschaften behandelt, indem die überschießenden Beträge dem folgenden Jahre gutgebracht werden.

Z. B. wurden einer Versicherungsgesellschaft eine Million Prämien bezahlt. Von diesen Prämien treffen auf das laufende Geschäftsjahr ℳ 450,000.— und ℳ 550,000.— auf das folgende, entsprechend der Ver-

---

Setzen wir aber den Fall, daß eine Firma von zwei Gesellschaftern übernommen wurde, von welchen der eine am Ende des Geschäftsjahres austreten will oder gar gestorben ist, sodaß sich der überlebende Gesellschafter mit den Erben am Ende des Geschäftsjahres auseinanderzusetzen hat, gegen Ende des Geschäftsjahres einen festen Auftrag erhält, welcher sie voraussichtlich einige Jahre voll beschäftigt, so müßte nach der Ansicht Rehms der Erfolg aus diesem Geschäft mit dem austretenden Gesellschafter bezw. den Erben als bereits gemacht verrechnet, d. h. geteilt werden. Kann aber der austretende Gesellschafter oder der Erbe beanspruchen, daß der andere Gesellschafter jahrelang für ihn tätig ist, um den vorausbezahlten Gewinn zu realisieren, ohne daß er zu dieser Realisierung irgend etwas beiträgt?

Setzen wir weiter den Fall, daß die Firma, die im folgenden Jahr mit der Erledignng dieses großen Geschäfts beschäftigt war, durch den Konkurs von Geschäftsfreunden gegen jedes Erwarten selbst in Konkurs gerät oder

daß etwa dieselbe infolge des unerwarteten Konkurses des Auftraggebers oder infolge Rückgängigmachung des Geschäfts z. B. infolge eines Kriegsfalles gar nicht mehr imstande ist das Geschäft zu verwirklichen und damit den Erfolg zu realisieren, gleichwohl aber die Hälfte des Erfolgs als bereits gemacht an den Gesellschafter hinausgezahlt hat, so hätte die Firma nunmehr einen Verlust, den sie allein zu tragen hätte und der sich durch den bereits ausbezahlten halben Erfolg des Geschäfts noch vermehrt, vielleicht verdoppelt, denn der ausgetretene Gesellschafter wird den Rückersatz des ausbezahlten Gewinnes, da der Verlust einer späteren Periode angehört, mit Recht ablehnen. Es läßt sich schon aus allen diesen Schwierigkeiten die Unmöglichkeit der Auffassung Rehms nachweisen, denn wer möchte unter solchen Umständen das Risiko eines solchen Abschlusses auf sich nehmen? Nur eine ganz komplizierte Auseinandersetzung könnte beide Teil befriedigen.

teilung der Versicherungszeit auf die beiden Kalenderjahre. ℳ 300,000.— wurden im laufenden Jahr an Schäden gezahlt.

Gebucht wurde bei Empfang der Prämie, gelegentlich der Schadenzahlungen und beim Abschluß:

Soll	Kassa-Kto.	Haben.
An Lebensversicherung	Per Lebensversicherung	
ℳ 1,000,000.—		ℳ 300,000.— ℳ

ad 3., § 40 des H. G. B. verlangt, daß der Kaufmann bei der Aufstellung des Inventars und der Bilanz sämtliche Vermögensgegenstände nach dem Wert ansetzt, der ihnen in dem Zeitpunkt beizulegen ist, für welchen die Aufstellung stattfindet.

Somit darf ich die Rohmaterialen, die ich noch gar nicht verarbeitet habe, oder die Ware, die noch nicht geliefert ist, nicht zu einem Preise ansetzen, den mir mein Kunde nach Ausführung des Geschäftes schuldet, denn nicht die Ware als solche ist mehr wert geworden, sondern den Mehrwert bewirkt die Tätigkeit des Kaufmanns beim Abschluß und der Effektuierung des Geschäfts. Diese Effektuierung aber, der zweite Teil der vermögensmehrenden Tätigkeit ist noch nicht geschehen.

Noch deutlicher aber zeigt § 261 wie der Gesetzgeber diesen Paragraphen aufgefaßt haben will, denn es ist anzunehmen, daß die größere Verdeutlichung der Erklärung zu dem Zweck gegeben ist, um absolute Klarheit über den Begriff des Wertes der Ware im Augenblick der Bilanzaufstellung zu geben, eine Klarheit, die auf den § 40 rückwirkend ist und dieser Wert soll der Börsen- oder Marktpreis oder wenn derselbe den Anschaffungs- oder Herstellungspreis übersteigt, der Anschaffungs- oder Herstellungspreis sein, nicht aber der Verkaufspreis sein, ganz gleich ob im vorliegenden Fall erst die Rohmaterialien, oder aber das fertige Produkt vorhanden ist. Ein Geschäft ist eben erst erledigt mit der Absendung bezw. Lieferung der Ware an den Käufer und auch die Kaufpreisforderung existiert erst von diesem Zeitpunkt an. Vorher kann man nur von einer Annahmeverpflichtung des Käufers reden, der aber die Erfüllungsverpflichtung des Verkäufers als gleichwertig, vielleicht sogar als höherwertig gegenübersteht. Es widerstrebt außerdem dem Verlangen nach gleichmäßiger Behandlung der einzelnen kaufmännischen Personen

Soll	Lebensversicherungs-Kto.	Haben.
An Kassa . .	ℳ 300,000.—	Per Kassa ℳ 1,000,000.—
„ Prämienres.	„ 550,000.—	
„ Gew.- u. Verl.	„ 150,000.—	

Soll	Gewinn- und Verlust-Konto	Haben.
		Per Lebensversicherung ℳ 150,000.—

Soll	Prämienreserve-Kto.	Haben.
An Bilanz	ℳ 550,000.—	Per Lebensversicherung ℳ 550,000.—

Soll	Bilanz-Kto.	Haben.
		Per Prämienreserve ℳ 550,000.—

Hier erscheint also die Prämienreserve unter den Passiven, wie es sich für ein Reservekonto von selbst versteht.

---

vor dem Gesetz, wenn man, wie Rehm, annehmen will, daß im Falle der A. G. die entgegengesetzte Erfolgsverrechnung stattzufinden habe.

Aus dem Vorgetragenen geht deshalb hervor, daß diese Frage, wie sie von Rehm aufgestellt wird, nicht generell, sondern nur von Fall zu Fall entschieden werden kann und daß sie im Allgemeinen zu verneinen und nur in Ausnahmefällen, z. B. beim Annahmeverzug, zu bejahen ist.

Dem Zweck der gleichheitlichen Aufmachung der Bilanzen und der besseren Klarheit[1]) derselben dient ferner die Bestimmung, daß der sich ergebende Gewinn oder Verlust am Schluß der Bilanz besonders angegeben werden soll; es soll also die Jahresschlußbilanz eine Gewinnermittlungsbilanz, nicht aber eine Gewinnverteilungsbilanz sein, bei welcher der Gewinn etwa schon im Reserve-, Dividende- und Tantiemekonto und in den Konten, die eine Abschreibung erfahren haben, enthalten ist und nicht mehr deutlich erkannt werden kann. Ferner aber erscheint es aus dem gleichen Grund notwendig, daß Gewinnvorträge aus dem Vorjahre ebenfalls gesondert vorgetragen werden und gleichwohl der Gesamtgewinn in **einer** Summe angegeben wird.

Die in dem Vorstehenden besprochenen Bewertungsgrundsätze gelten aber nicht nur für die Jahresschlußbilanz, sondern auch für die Zwischen- und Liquidationsbilanz, aber mit der Modifikation, die der § 240 H. G. B. bringt, der erkennen läßt, daß in der Zwischenbilanz stets derjenige Wert einzusetzen ist, der den Vermögensteilen für den Augenblick der Aufstellung zukommt ohne Berücksichtigung geschehener Abschreibungen, um die Lage des Unternehmens mit Sicherheit beurteilen zu können, also etwa unter Annahme eines Liquidationsverhältnisses ohne Berücksichtigung der event. Schäden, die eine Liquidation mit sich bringt.

Diese Berücksichtigung der event. Schäden muß aber der Bewertung der Liquidationsbilanz zu Grunde liegen.[2])

---

[1]) Auch Staub ist der Meinung, daß diese Forderung der Erkennbarkeit des Gewinnes wegen, also der Klarheit der Bilanz wegen, erhoben wurde. Vergl. Staub 803.

[2]) Vergl. S. 28 ff. des Gegenwärtigen.

Das Gewinn- und Verlustkonto und die Verwendung des Reingewinnes.

Die Bilanz als solche weist, wie aus dem seither Gesagten hervorgeht, nur Bestände auf und als Erfolg das vermehrte oder verminderte Reinvermögen des Einzelkaufmanns für den Zeitpunkt der Aufstellung oder den Erfolg der Betriebsperiode in **einer** Summe. Die einzelnen Erfolge sind dagegen aus der Bilanz nicht zu ersehen. Dieselben enthält vielmehr das Gewinn- und Verlustkonto, die Gewinn- und Verlustrechnung. Diese ist in ihrer Entstehung wieder für den Einzelkaufmann und die A. G. verschieden.

Die Reihenfolge der Abschlußrechnungen in der Buchführung des Einzelkaufmanns und der Handelsgesellschaft ist die, daß nach der Bruttobilanz per Ende des Geschäftsjahres die Aufstellung des Inventars nach der Aufnahme sämtlicher Bestände erfolgt und danach das Gewinn- und Verlustkonto und dann erst das Bilanzkonto aufgestellt wird, da zur buchmäßigen Aufstellung des Bilanzkontos die Verbuchung der Einzelerfolge des Gewinn- und Verlustkontos nötig ist. Die Bilanz hat ja die Bestände und die Schulden zu enthalten und zwar in gleicher Höhe wie die Inventur sie ergibt.

Da aber in die Bilanz die Saldi aller im Hauptbuch offenen Konten aufzunehmen sind, so müssen alle Konten des reinen Vermögens ausgeglichen und die Erfolge der einzelnen Betriebskonten, sowie die Abschreibungen und Rücklagen in solcher Weise buchmäßig vorbereitet sein, daß dadurch die im Hauptbuch sich ergebenden Saldi mit den einzelnen Beträgen des Inventars, — also der buchmäßige Wert mit dem wirklichen, — übereinstimmen.

Alle diese Erfolgsbuchungen müssen aber über Gewinn- und Verlustkonto gebucht werden, das infolgedessen alle Einzelerfolge und in der Differenz seiner Soll- und Habenseite die Differenz der Gewinne und der Verluste, den Reingewinn aufweist. Infolge dieser Bilanzierung der Soll- und Habenseite nennt man das Gewinn- und Verlustkonto auch Erfolgsbilanz.

Der Reingewinn ist sonach der Wertunterschied zwischen der Summe der Gewinne und der Summe der Verluste und ist auf das Kapitalkonto des Einzelkaufmanns oder auf die verschiedenen Konten der Gesellschafter zu verbuchen.

In der Gewinn- und Verlustrechnung zeigen die Gesetzesbestimmungen in Bezug auf die Bewertung der einzelnen Bilanzposten und die vorgeschriebenen Rücklagen ihre Wirkung.

Diese Gewinn- und Verlustrechnung stellt sich etwa in folgender Weise zusammen:

Soll **Gewinn- und Verlustkonto** **Haben**

	ℳ	₰		ℳ	₰
An Immobilien .	1,700	—	Per Waren . .	48,091	67
„ Mobilien . .	5,450	—	„ Zinsen . .	2,745	25
„ Werkzeug . .	1,200	—	„ Diskont . .	657	30
„ Dubioso . .	1,575	—			
„ Unkosten . .	7,860	95			
„ Lohn	10,250	80			
„ Hypoth. Zins	3,600	—			
„ Privat . . .	8,400	—			
„ Kapital . . .	11,957	47			
	ℳ 51,494	22		ℳ 51,494	22

Zu Grunde liegt dieser Gewinn- und Verlustrechnung der Gedanke des Abschlusses nach dem 1. Geschäftsjahr.

Dem Bruttogewinn von ℳ 51,494.22 stehen zunächst die Abschreibungen an den Immobilien in Höhe von 1%, an den Mobilien in Höhe von 10%, an den Werkzeugen in Höhe von 25% und an den zweifelhaften Forderungen im Betrage von ℳ 1575.— gegenüber, ebenso die Verwaltungs- und Betriebsspesen, Hypothekzinsen und ferner die Entnahmen des Kaufmanns oder der Gesellschafter während des Jahres. Die Differenz beider Seiten ist auf das Kapitalkonto des Einzelkaufmanns oder die Kapitalkonti der Gesellschafter zu verbuchen nach Ausgleichnng der Entnahmen und nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages.

Der Vortrag auf Gewinn- und Verlustkonto erfolgt auf Grund nachstehender Buchungen:

Soll	Immobilien-Kto.	Haben
An Bilanz ℳ 170,000.—	Per Gew. u. Verl. ℳ 1700.—	

Soll	Mobilien-Kto.	Haben
An Bilanz ℳ 54,500.—	Per Gew. u. Verl. ℳ 5450.—	

Soll	Werkzeug-Kto.	Haben
An Bilanz ℳ 4800.—	Per Gew. u. Verl. ℳ 1200.—	

Soll	Dubioso-Kto.	Haben
An Debitoren ℳ 3150.—	Per Gew. u. Verl. ℳ 1575.—	

Soll	Unkosten-Kto.	Haben
An Kassa . ℳ 7360.95	Per Gew. u. Verl. ℳ 7360.95	

Soll	Lohn-Kto.	Haben
An Kassa ℳ 10,250.80	Per Gew. u. Verl. ℳ 10,250.80	

Soll	Hypothekzinsen-Kto.	Haben
An Kassa . ℳ 4050.—	Per. Gew. u. Verl. ℳ 3600.—	
	„ Hypotheken „ 450.—	

Soll	Privat-Kto.	Haben
An Kassa . ℳ 8400.—	Per Gew. u. Verl. ℳ 8400.—	

Soll	Waren-Kto.			Haben		
An diverse .	ℳ	128,930	45	Per diverse	ℳ	134,615	56
„ Gew. u. V.	„	48,091	67	„ Bilanz	„	42,406	56
	ℳ	177,022	12		ℳ	177,022	12

Soll	Zinsen-Kto.	Haben
An Gew. u. Verl ℳ 2745.25	Per diverse . ℳ 2745.25	

Soll	Diskont-Kto.	Haben
An Gew. u. Verl. ℳ 657.30	Per diverse . ℳ	657.30

Soll	Kapital-Kto.	Haben
	Per Gew. u. Verl. ℳ	11,957.47

Zu diesen einzelnen Buchungen ist zu bemerken, daß der Sollvortrag des Konto dubioso an Debitorenkonto lautet, weil der gleiche Betrag vom Debitorenkonto als zweifelhaft abgeschrieben wurde.

Die Buchung lautete dort:

Soll	Debitoren-Kto.	Haben
	Per Dubioso . ℳ	3150.—

Dadurch verringerte sich die Schuld des Debitorenkontos um diesen Betrag, der jetzt auf Konto dubioso übertragen und hier zur Hälfte durch Gewinn- und Verlustkonto ausgeglichen worden ist. Die andere Hälfte der Forderung hofft man noch zu erhalten. Ist dies nicht der Fall, so wird sie später ebenfalls abgeschrieben.

Bei Hypothekzinsenkonto finden wir auf Soll den Betrag von ℳ 4050.—. Es sind dies $4^1/_2$% erstmalige Zinsen von ℳ 90,000.—, die als Annuitätenkapital auf den Immobilien lasten. Davon sind jedoch nur 4% über Gewinn- und Verlustkonsto als Verlust zu verbuchen, während ℳ 450.—, d. i. $^1/_2$ Prozent Amortisationsquote[1]) dem Hypothekenkonto zu belasten sind.

[1]) Diese Amortisationsquote vermehrt sich jeweils um die Zinsen der bereits geleisteten Quoten und führt zur schließlichen Tilgung des Darlehens.

Die Buchung lautet dort:

Soll	Hypotheken-Kto.	Haben
An Hypoth.-Zinſ. ℳ 450.—	Per Eröffnungs-bilanz .	ℳ 90,000.—

Unſere Hypothekſchuld iſt dadurch um ℳ 450.— kleiner geworden.

Bei Warenkonto ergab ſich der Gewinn nach Einſetzung des laut Inventariſierung vorhandenen Vorrates auf der Habenſeite als Differenz der beiden Seiten. Der Vortrag des Vorrats (Bilanzkonto) hat deshalb auf Haben zu erfolgen, weil das Warenkonto am Ende des Jahres nicht nur für die verkaufte Ware, ſondern auch für die noch vorhandene Ware zu erkennen iſt, wie dies auch bei den einzelnen Betriebskonten zu geſchehen hat.

Was das Privatkonto und das Kapitalkonto betrifft, ſo weiſen beide zuſammen den Reingewinn des Jahres aus.

Das Privatkonto iſt dabei aufzufaſſen als die Vorentnahme eines Teiles des Gewinnes ſchon während des Jahres, ſodaß als Saldo der Gewinn- und Verluſtrechnung nicht der volle Reingewinn, ſondern nur mehr der Gewinnſaldo erſcheint. Iſt der Eigentümer der Firma ein Einzelkaufmann, ſo iſt mit der Feſtſtellung des Gewinnſaldos und der Verbuchung desſelben auf Kapitalkonto Haben, wo er das ſeitherige Reinvermögen vermehrt, die Buchung zu Ende. Sind dagegen mehrere Geſellſchafter Eigentümer der Firma, ſo hat eine Ausgleichung der einzelnen Privatkonti in der Weiſe zu erfolgen, daß die einzelnen Entnahmen auf den Tag des Abſchluſſes verzinſt werden und jeder Geſellſchafter die Geſamtſumme ſeiner Entnahmen + Zins von ſeinem Gewinnanteil abgezogen

erhält. Der Zins auf die Entnahmen vermehrt dabei den Bruttogewinn der Gewinn- und Verlustrechnung und den Gewinnsaldo. Der Gewinn selbst wird nach Maßgabe des Vertrags, bezw. nach Vorschrift des § 121, H. G. B., verteilt, an den dem einzelnen Gesellschafter zukommenden Teilen auch das Privatkonto verrechnet und die Differenz verbucht.[1])

Soll dies durch ein Beispiel klar gemacht werden und wird das Beispiel des Gewinn- und Verlustkontos Seite 61 zu Grunde gelegt, so ist der Reingewinn des Jahres, der dort durch die beiden Posten

Privatkonto	ℳ	8,400.—
und Kapitalkonto	„	11,957.47
repräsentiert wird, in Summa	ℳ	20,357.47

Angenommen, es besteht nicht eine Einzelfirma, sondern eine Gesellschaftsfirma zu zwei Gesellschaftern, von denen

A.	am 30. Januar	ℳ	1500.—
	„ 10. April	„	1500.—
	„ 5. Juli	„	1500.—
	„ 25. Oktober	„	800.—
		ℳ	5300.—
B.	am 15. Januar	ℳ	500.—
	„ 1. April	„	500.—
	„ 10. Juni	„	500.—
	„ 1. August	„	500.—
	„ 1. Oktober	„	500.—
	„ 12. November	„	600.—
		ℳ	3100.—

[1]) Vergl. H. G. B. § 121, 2.

empfangen hat, so geschieht die Verzinsung der beiden Privatentnahmen auf folgende Weise:

Für A.

Datum der Entnahme		Betrag		Zinszeit Tage	Zinszahlen
Januar 30. .	ℳ	1500	—	330	4850
April 10. . .	„	1500	—	260	3900
Juli 5. . .	„	1500	—	175	2625
Oktober 25. .	„	800	—	65	520
	ℳ	5300	—		11895
4% Zins . .	„	132	11		
	ℳ	5432	11		

Für B.

Datum der Entnahme		Betrag		Zinszeit Tage	Zinszahlen
Januar 15. .	ℳ	500	—	345	1725
April 1. . .	„	500	—	269	1345
Juni 10. . .	„	500	—	200	1000
August 1. . .	„	500	—	149	745
Oktober 1. .	„	500	—	89	445
November 12.	„	600	—	48	288
	ℳ	3100	—		5548
4% Zins . .	„	61	64		
	ℳ	3161	64		

Das Beispiel zeigt, daß vom Tage der Entnahme bis zum Tage des Abschlusses Tage gerechnet und durch Multiplikation der Beträge mit den Tagen die Zinszahlen gewonnen wurden, die gleichzeitig durch 100 dividiert worden sind, entsprechend der Zinsberechnungsformel:

$$\frac{\text{Kapital} \times \text{Tage} \quad \times \text{Zinsfuß}}{100 \quad \times 360}$$

Durch die Berechnung der Zinszahlen wurden die Faktoren links des Striches verrechnet, sodaß noch die Addition der Zinszahlen und ihre Division mit dem Zinsdivisor vorzunehmen ist.

Dieser Zinsdivisor ergibt sich durch gleichzeitige Division der Zahl 360 durch den Zinsfuß $4 = 90$.

Durch die Division der Summe der Zahlen mit dem Zinsdivisor erhalten wir den Zinsbetrag, der zu den Entnahmen zu addieren ist als der Zins, der von dem Gesellschafter wegen vorzeitiger Entnahme dieses Anteiles am Reingewinn an die Gesellschaft zu entrichten ist.

Die Summe der beiden Verzinsungsbeträge von ℳ 193.75 ist in das Gewinn- und Verlustkonto auf Haben einzusetzen, da dieser Zins ein weiterer Gewinn der Gesellschaft ist. Er vermehrt infolgedessen auch den obigen Reingewinn, der sich damit auf . ℳ 20,551.22 erhöht.

Davon trifft, wie angenommen werden
soll, jeden Gesellschafter die Hälfte mit . ℳ 10,275.61
A. hat schon empfangen . . . . . „ 5,432.11
und erhält sonach noch . . . . . ℳ 4,843.50

	ℳ 10,275.61	
B. hat schon empfangen .	„ 3,161.64	
und erhält sonach noch		„ 7,113.97
zusammen also .		ℳ 11,957.47

d. i. der Seite 69 sich ergebende Gewinnsaldo.

Während demnach bei dem Abschluß des Einzelkaufmanns der Reingewinn einfach dem Kapitalkonto zugeschrieben wird, erfolgt bei dem Abschluß der Gesellschafter die Verteilung des Reingewinnes in der eben geschilderten Weise.

Anders ist es bei der A. G. Hier haben wir mit der notwendigen Genehmigung der Generalversammlung zu rechnen, die die Genehmigung der vorgeschlagenen Gewinnverteilung gibt oder verweigert.

Die der Generalversammlung vorgeschlagene Bilanz nebst Gewinn- und Verlustkonto kann genehmigt oder nicht genehmigt werden und ist im letzteren Falle umzuarbeiten.

Die Aufstellung der Bilanz und des Gewinn- und Verlustkontos geschieht deshalb zunächst nur provisorisch, aber in derselben Reihenfolge wie beim Abschluß der Buchführung des Einzelkaufmanns, indem zunächst die Inventaraufstellung erfolgt, dann das Gewinn- und Verlustkonto und unter Berücksichtigung der später von hier

aus zu machenden Buchungen das Bilanzkonto aufgestellt wird, ohne daß jedoch im Hauptbuch vorläufig Veränderungen vorgenommen werden. [1])

Dabei wird meist in der Weise verfahren, daß entweder in der Bilanz die vorgeschlagene Verteilung des Reingewinnes angezeigt ist (Beispiel 1) oder daß dieselbe in einer dem Gewinn- und Verlustkonto angehängten Gewinnverteilung vorgenommen ist (Beispiel 2) oder daß die unvermeidlichen, notwendigen Abschreibungen im Gewinn- und Verlustkonto oder in der Bilanz vorgenommen werden und der Restgewinn der Generalversammlung zur Verfügung gestellt wird, wobei für seine Verwendung besondere Vorschläge neben der Bilanz gemacht werden. (Beispiel 3). **Der Klarheit der Bilanz wegen ist es notwendig, daß der Gewinn in einer Summe in der Bilanz erscheint.**

In das Gewinn- und Verlustkonto können die Geschäftseinnahmen der einzelnen Betriebskonten als Gewinne und ihnen gegenüber die Geschäftsausgaben als Verluste der Betriebsperiode eingesetzt werden. Es kann aber auch lediglich der Wertunterschied zwischen beiden als Bruttogewinn des einzelnen Betriebszweiges auf Haben des Gewinn- und Verlustkontos vorgetragen werden. Letzteres geschieht gewöhnlich beim Abschluß des Einzelkaufmanns oder der Handelsgesellschaften mit persönlich haftenden Gesellschaftern, denn der Einzelkaufmann wie der Gesellschafter hat die Einsicht in die Bücher und kann die Grundlagen der Gewinnsaldi dort einsehen; ersteres meist bei den A. G. zur besseren Orientierung der Aktionäre.

Ferner sind auch hier alle Konten des reinen Vermögens über Gewinn- und Verlustkonto auszugleichen und auch die regelmäßigen Abschreibungen oder Amortisationen über Gewinn- und Verlustkonto zu verbuchen.

[1]) Vergl. S. 68 des Gegenwärtigen.

Beispiel 1 a.

Gewinn- und Verlustkonto.

Soll	per	Haben

	ℳ	₰		ℳ	₰
Braukonto: (Gerste, Malz, Hopfen)	1,098,258	18	Braukonto . . .	3,101,854	71
Malzaufschlag (abz. Rückvergütung)	432,397	—	Nebenprodukte (Treber, Keime, Hefe)	123,351	93
Eis	54,123	99	Zinsenkonto . .	10,674	49
Brennmaterialien .	163,147	18	Eigene Wirtschaften	6,106	05
Gehalte, (Löhne, Haustrunk) . . .	277,401	91			
Beleuchtung . . .	8,357	32			
Schäfflereiunkosten	86,773	97			
Maschinenunterhalt.	34,446	38			
Kühlanlage- do.	12,540	42			
Inventar- do.	30,962	94			
Allgem. Unkosten .	62,478	19			
Fuhrwesenbetrieb .	79,578	92			
Gebäudeunterhalt.	40,587	28			
Mälzereibetrieb	63,110	53			
Mietekonto . . .	16,906	67			
Steuern u. Versich.	49,035	95			
Konto dubioso (Abschr. dubioser Forderungen) . .	38,896	41			
Bilanzkonto (Bruttogewinn) .	693,583	99			
	ℳ 3,241,987	18		ℳ 3,241,987	18

Beispiel 1 b.

Aktiva **Bilanz**

		ℳ	₰	ℳ	₰
Immobilien		4,749,107	—		
Grundbesitz		137,995	38	4,887,102	38
Wirtsanwesen		1,467,495	21		
Zugang		899,077	24	2,366,572	45
Mobilien		2,337,567	31		
Zugang		54,365	70	2,391,933	01
Pferde-Konto				23,897	45
Konto-Korrent-Debitoren:					
Debitoren für Bier u. Treber		345,660	73		
„ „ Malzaufschlag-Rückvergütung		39,070	18		
Diverse Debitoren		194,965	74		
Hypoth.-Darlehen	ℳ 2,570,269.39				
Darlehen	„ 482,635.79				
	ℳ 3,052,905.18				
ab amortisiert	„ 193,300.17	2,859,605	01	3,439,301	66
Wechsel und Kassa		212,462	30		
Effekten		91,547	80	304,010	10
Vorräte:					
Bier		631,454	—		
Gerste, Malz, Hopfen, Keime		528,763	65		
Kohlen und diverse Vorräte		38,271	10	1,198,388	75
				14.611.205	80

per . . . . . Passiva

	M	₰	M	₰
Aktien-Kapital			3,000,000	—
Hypotheken	2,934,743	80		
Amortisiert	384,197	70	2,550,546	10
Hypotheken auf Wirtsanwesen	1,624,513	57		
Amortisiert	17,085	96	1,607,427	61
Konto-Korrent-Kreditoren:				
Kautionen und Guthaben der Wirte und Angestellten	318,535	23		
Bank-Kreditoren	179,633	07		
Laufend. Malzaufschlag	223,254	74		
Diverse Kreditoren	129,410	97	850,884	01
Dividende unerhoben			800	—
Amortis.-Konto: Immob.-Amort.	887,002	31		
Mobil.- „	2,337,566	31	3,224,568	62
Reserven:				
Reservefond	312,884	34		
Spezialreservefond	1,348,095	65		
Hypothekenreserve	250,000	—		
Delkrederekonto	100,000	—		
Reservefond f. Gebührenequival.	12,500	—		
Baufondkonto	300,000	—	2,313,479	99
Beamten-Pensionsfond	101,307	84		
Arbeiter-Unterstützungsfond	125,773	27	227,081	11
Gewinnvortrag	142,884	37		
Gewinn- und Verlustkonto	693,533	99	836,418	36
4% Zins v. Reservefd. M 12,215.37*				
4% „ „ Spez.-Res.-Fd. „ 53,923.80				
4% „ „ Beamt.Pens. „ „ 4,052.28	70,191	45		
Abschreibungen:				
1% Immobilien M 72,536.75				
an Mobil. d. Zugang „ 54,365.70	126,902	45		
Spezial-Reservefond	49,644	—		
4% Aktien-Dividende	120,000	—		
Statutengemäße Tantiemen der Mitglieder des Aufsichtsrates	19,679	60		
6% Superdividende	180,000	—		
Gratifikation	20,000	—		
Dotierung d. Beamtenpensionsfond	5,000	—		
„ „ Arbeit. Unterstütz.-Fd.	5,000	—		
„ „ Baufonds	50,000	—		
„ „ Hypothekenreserve	50,000	—		
Vortrag auf neue Rechnung	140,000	86		
	836,418	36		
			14,611,205	80

* Eine Verstärkung des Reservefonds über die gesetzlich notwendige Höhe hinaus durch den jährlichen Zins desselben ist zulässig, wenn auch nicht notwendig.

Beispiel 2a.

Soll **Gewinn- und Verlust-**

	ℳ	₰
Braukonto	1,098,258	18
Malzaufschlag	432,897	—
Eis	54,123	99
Brennmaterialien	163,147	13
Gehalte (Löhne, Haustrunk)	277,401	91
Beleuchtung	8,357	32
Schäfflerei-Unkosten	86,773	97
Maschinen-Unterhaltung	34,446	38
Kühlanlage- „	12,540	42
Inventar- „	30,962	94
Allgemeine Unkosten	62,478	19
Fuhrwesen	79,578	92
Gebäude-Unterhaltung	40,537	28
Mälzereibetrieb	63,110	53
Miete	16,906	67
Steuern und Versicherungen	49,035	95
Konto dubioso	38,396	41
Bruttogewinn	693,533	99
	3'241,987	18
Reservefond 4% Zinsen	12,215	37
Spezialreservefond 4% Zinsen	53,923	80
Beamten-Pensionsfond 4% Zinsen	4,052	28
Immobilien: Amortisationskonto	72,536	75
Mobilien: „ „	54,365	70
Spezialreservefond	49,644	—
6% Superdividende	180,000	—
4% Dividende	120,000	—
Tantieme des Aufsichtsrates	19,679	60
Gratifikation	20,000	—
Beamten-Pensionsfond	5,000	—
Arbeiter-Unterstützungsfond	5,000	—
Baufond	50,000	—
Hypothekenreserve	50,000	—
Gewinn- und Verlustkonto (Vortrag)	140,000	86
	886,418	86

Konto per	Haben	
	ℳ	₰
Braukonto	3'101,854	71
Nebenprodukte	123,351	98
Zinsen	10,674	49
Eigene Wirtschaften	6,106	05
	3'241,987	18
Bruttogewinn	693,583	99
Gewinn- und Verlust (Vortrag aus dem letzten Jahr)	142,884	37
	836,418	36

Beispiel 2 b.

Aktiva				Bi- per	
		ℳ	₰	ℳ	₰
Immobilien		4,747,107	—		
Grundbesitz		137,995	38	4,887,102	38
Wirtsanwesen		1,467,495	21		
Zugang		899,077	24	2,366,572	45
Mobilien		2,337,567	31		
Zugang		54,365	70	2,391,933	01
Pferdekonto				23,897	45
Konto-Korrent-Debitoren:					
Debitoren für Bier u. Treber		845,660	73		
„ „ Malzaufschlag-Rückvergütung		39,070	18		
Diverse Debitoren		194,965	74		
Hypoth.-Darlehen	ℳ 2,570,269.39				
Darlehen	„ 482,635.79				
	ℳ 3,052,905.18				
ab amortisiert	„ 193,300.17	2,859,605	01	3,439,301	66
Wechsel und Kassa		212,462	30		
Effekten		91,547	80	304,010	10
Vorräte:					
Bier		632,354	—		
Gerste, Malz, Hopfen, Keime		528,763	65		
Kohlen und diverse Vorräte		38,271	10	1,198,388	75
				14,611,205	80

Bilanz

. . . . . **Passiva**

	M	₰	M	₰
Aktien-Kapital			3,000,000	—
Hypotheken	2,934,748	80		
Amortisiert	384,197	70	2,550,546	10
Hypotheken auf Wirtsanwesen	1,624,518	57		
Amortisiert	17,085	96	1,607,427	61
Konto-Korrent-Kreditoren:				
Kautionen und Guthaben der Wirte und Angestellten	318,535	23		
Bank-Kreditoren	179,683	07		
Laufend. Malzaufschlag	223,254	74		
Diverse Kreditoren	129,410	97	850,884	01
Dividende unerhoben			800	—
Amortis.-Konto: Immob.-Amort.	887,002	31		
Mobil.- „	2,337,566	31	3,224,568	62
Reserven:				
Reservefond	302,884	34		
Spezialreservefond	1,348,095	65		
Hypothekenreserve	250,000	—		
Delkrederekonto	100,000	—		
Reservefond für Gebührenequiv.	12,500	—		
Baufondkonto	300,000	—	2,313,479	99
Beamten-Pensionsfond	101,307	84		
Arbeiter-Unterstützungsfond	125,773	27	227,081	11
Gewinnvortrag aus dem Vorjahre	142,884	37		
Gewinn des laufenden Jahres	693,533	99	836,418	36
			14,611,205	80

Beispiel 3a. **Gewinn- und**

Soll **per** . . . . . .

	ℳ	₰
Braukonto (Gerste, Malz, Hopfen)	1098,258	18
Malzaufschlag (abz. Rückvergütung)	432,397	—
Eis	54,123	99
Brennmaterialien	163,147	13
Gehalte (Löhne, Haustrunk)	277,401	91
Beleuchtung	8,357	32
Schäfflerei-Unkosten	86,773	97
Maschinen-Unterhaltung	34,446	38
Kühlanlage- „	12,540	42
Inventar- „	30,962	94
Allgemeine Unkosten	62,478	19
Fuhrwesenbetrieb	79,578	92
Gebäude-Unterhaltung	40,537	28
Mälzereibetrieb	63,110	53
Mietekonto	16,906	67
Steuern und Versicherungen	49,035	95
Conto Dubioso (Abschreibung dubioser Forderungen)	38,396	41
Bilanzkonto (Bruttogewinn)	693,533	99
	3241,987	18

Dieses Gewinn- und Verlustkonto unterscheidet sich nur durch die doppelseitige Art der Aufmachung von dem Beispiel 1 a. Der eigentliche Unterschied zwischen dem Beispiel 3 a, 3 b und den beiden vorhergehenden Beispielen liegt darin, daß in der Bilanz 3 b der nach Vornahme der notwendigen Rücklagen und Abschreibungen

Verlust-Konto

. . . . . **Haben**

	ℳ	₰
Braukonto	3101,854	71
Nebenprodukte (Treber, Keime, Hefe) . . .	123,351	93
Zinsenkonto	10,674	49
Eigene Wirtschaften	6,106	05
	3241,987	18

verbleibende Reingewinn der Generalversammlung zur Verfügung gestellt wurde, während derselbe bei Beispiel 1 in der Bilanz 1 b schon provisorisch verteilt und im Beispiel 2 dieselbe Verteilung in der Gewinn- und Verlustrechnung 2 a ebenfalls provisorisch vorgenommen wurde.

Beispiel 3b. Bi-

Aktiva per . . . . . .

		ℳ	₰	ℳ	₰
Immobilien		4,749,107	—		
Grundbesitz		137,995	38	4,887,102	38
Wirtsanwesen		1,467,495	21		
Zugang		899,077	24	2,366,572	45
Mobilien		2,337,567	31		
Zugang		54,365	70	2,391,933	01
Pferdekonto				23,897	45
Konto-Korrent-Debitoren:					
Debitoren f. Bier und Treber		345,660	78		
„ Malzaufschlag-Rückvergütung		39,070	18		
Diverse Debitoren		194,965	74		
Hypothek-Darlehen	ℳ 2,570,269.39				
Darlehen	„ 482,635.79				
	ℳ 3,052,905.18				
ab amortisiert	„ 193,300.17	2,859,605	01	3,439,301	66
Wechsel und Kassa		212,462	30		
Effekten		91,547	80	304,010	10
Vorräte:					
Bier		631,354	—		
Gerste, Malz, Hopfen, Keime		528,763	65		
Kohlen u. diverse Vorräte		38,271	10	1,198,388	75
				14,611,205	80

LIBRARY OF THE UNIVERSITY OF CALIFORNIA

Ianz

. . . . . **Passiva**

			M	₰	M	₰
Aktienkapital					3,000,000	
Hypotheken			2,934,743	80		
Amortisiert			384,197	70	2,550,546	10
Hypotheken auf Wirtsanwesen			1,624,513	57		
Amortisiert			17,085	96	1,607,427	61
Konto-Korrent-Kreditoren:						
Kautionen und Guthaben der Wirte und Angestellten			318,585	23		
Bankkreditoren			179,683	07		
Malzaufschlag, laufs. Schuld			223,254	74		
Diverse Kreditoren			129,410	97	850,884	01
Dividenden unerhoben					800	—
Amortf.-Konto: Immob. amort.			887,002	31		
Mobilien „			2,337,566	31	3,224,568	62
Reserven:						
Reservefond			302,884	34		
Spezialreservefond			1,348,095	65		
Hypothekenreserve			250,000	—		
Delcrederekonto			100,000	—		
Reservefond f. Gebührenequiv.			12,500	—		
Baufondkonto			300,000	—	2,313,479	99
Beamten-Pensions-Fonds			101,307	84		
Arbeiter-Unterstützungsfond			125,773	27	227,081	11
Gewinn-Vortrag 190			142,884	37		
Gewinn- u. Verlust-Kto. (Bruttogewinn)			693,533	99	836,418	36
Ab:						
4% Zins. d. Reservefd.	M 12,215.37		836,418	36		
4% „ „ Spezial-Reservefond	„ 53,923.80					
4% Zins. d. Beamten-Pensions-Fond	„ 4,052.28		70,191	45		
Abschreibungen:						
1% Immobilien	M 72,536.75					
an Mobil. d. Zugang	„ 54,365.70		126,902	45		
Spezialreservefond			49,644	—		
4% Aktien-Dividende			120,000	—		
Statutengemäße Tantieme der Mitglieder des Aufsichtsrates			19,679	60		
Zur Verfüg. d. Generalversammlg.			450,000	86	14,611,205	80

Ueber die Verwendung der Summe von ℳ 450,000.86 laut Bilanzkonto (Beispiel 3 b, S. 88/89) unterbreitet der Aufsichtsrat der Generalversammlung folgende Vorschläge:

1.	eine Superdividende von 6% zu bezahlen	ℳ 180,000.—
2.	zur Disposition der Direktion . . .	„ 20,000.—
3.	zur Dotierung des Beamten-Pensions-Fonds . . .	„ 5,000.—
4.	„ „ „ Arbeiter-Unterstützungs-Fonds	„ 5,000.—
5.	„ „ „ Baufonds . . .	„ 50,000.—
6.	„ „ „ Hypotheken-Reserve zu verwenden.	„ 50,000.—
7.	auf neue Rechnung vorzutragen . .	„ 140,000.86
		„ 450,000.86

In dem vorstehenden Beispiel 1 a und 1 b ist zunächst das Erträgnis des Braukontos unter den Gewinnen vorgetragen und ihm der Gesamtaufwand des gleichen Kontos auf Soll gegenüber gestellt. Die Differenz zwischen beiden Summen ist der Gewinn des Braukontos, doch ist zu bemerken, daß die Unkosten wie Malzaufschlag, Eis, Brennmaterialien, Löhne, Haustrunk, Beleuchtung ꝛc. am Braukonto nicht abgeschrieben sind und zwar aus dem Grunde, um den Aktionären einen Einblick in den Einzelverbrauch zu gewähren. Buchtechnisch wäre es ohne weiteres möglich, alle diese Konten auf Braukonto zu verbuchen und es geschieht dies auch überall da, wo mehrere Betriebszweige in einem Geschäft vereinigt sind und nicht für jeden dieser Betriebszweige gesondert jedes einzelne dieser Konten geführt wird. Da aber die Firma sich ausschließlich mit Bierbrauen beschäftigt, so ist es vorzuziehen, für die einzelne Arten von Unkosten je ein be-

sonderes Konto zu errichten, um einen genaueren Einblick in die einzelnen Teile des Betriebs zu ermöglichen und damit dem Grundsatz der Bilanzklarheit nachzukommen.

Der sich als Differenz der Soll- und Habenseite des Gewinn- und Verlustkontos ergebende Gewinn (Bruttogewinn) ist nun im Gewinn- und Verlustkonto nicht weiter verteilt, sondern die Verteilung ist in der Bilanz vorgenommen und die Bilanz in dieser Gestalt der Generalversammlung zur Genehmigung vorgelegt worden.

Verlangt die Generalversammlung eine Aenderung in der Art der Verteilung, so muß dieselbe selbstverständlich ausgeführt werden.[1])

Erst nach der Genehmigung der Bilanz wird das Gewinn- und Verlustkonto sowohl wie die Gewinnverteilung in das Hauptbuch übertragen und geschieht dies, soweit die Verteilung des Gewinnes in Frage kommt, in der Weise, daß zunächst die Gewinnverteilung an Stelle des Bruttogewinnes in das Gewinn- und Verlustkonto eingetragen wird, in der Weise wie es beim Beispiel 2 der Fall ist, und von hier aus auf die einzelnen Konten im Hauptbuch mittelst folgender Buchungen:

4 Schuldner sollen an Gewinn- und Verlustkonto

Braukonto	ℳ	3,101,854.71
Nebenproduktenkonto	„	123,351.93
Zinsenkonto	„	10,674.49
Wirtschaftenkonto	„	6,106.05
	ℳ	3,241,987.18

[1]) Selbstverständlich unter dem Vorbehalt des § 271, letzter Absatz, wonach jedes Mitglied des Vorstandes und des Aufsichtsrates zur Anfechtung befugt ist.

Gewinn- und Verlustkonto soll an 31 Gläubiger

Braukonto	ℳ	1,098,258.18
Malzaufschlagkonto	„	432,397.—
Eiskonto	„	54,123.99
Brennmaterialienkonto	„	163,147.13
Gehälter- und Löhnekonto	„	277,401,91
Beleuchtungskonto	„	8,357,32
Schäfferei-Unkostenkonto	„	86,773.97
Maschinen-Unterhaltungskonto . . .	„	34,446.38
Kühlanlage- „ „ „ . . .	„	12,540.42
Inventar- „ „ „ . . .	„	30,962.94
Allgem. Unkostenkonto	„	62,478.19
Fuhrwesenkonto	„	79,578.92
Gebäude-Unterhaltungskonto	„	40,537.28
Mälzereibetriebskonto	„	63,110.53
Mietekonto	„	16,906.67
Steuern- und Versicherungskonto . .	„	49,035.95
Konto dubioso	„	38,396.41
Reservefond	„	12,215.37
Spezialreservefond	„	103,567.80
Beamten-Pensionsfond	„	9,052.28
Immobilien-Amortisationskonto . .	„	72,536.75
Mobilien- „ „ . .	„	54,365.70
Dividendekonto	„	300,000.—
Tantieme „	„	19,679.60
Gratifikationskonto	„	20,000.—
Arbeiter-Unterstützungsfond	„	5,000.—
Baufond	„	50,000.—
Hypothekenreservefond	„	50,000.—
	ℳ	3,244,870.69

Mittelst dieser Buchungen wird im Hauptbuch das Gewinn- und Verlustkonto in solcher Weise belastet, daß auf demselben nur der Gewinn-Vortrag für das nächste Jahr mit ℳ 140,000.86 stehen bleibt. Die übrigen Konten erscheinen nun mit dem betreffenden Zusatz in der Bilanz bezw. sie erscheinen neu in der Bilanz, wie das Dividenden-, Tantieme- und Gratifikationskonto, von wo sie wieder verschwinden, sobald die Dividende, Tantieme und Gratifikation abgehoben ist.

Der gleiche Vorgang vollzieht sich auch bei den Beispielen 2 und 3, die sich eben lediglich durch die Art der Aufstellung von dem Beispiel 1 unterscheiden.

Die Bilanz zeigt nach dem Uebertrag der obigen Buchung folgendes Bild:

Bi-

Aktiva per . . . . .

		M	₰	M	₰
Immobilien		4,749,107	—		
Grundbesitz		137,995	38	4,887,102	38
Wirtsanwesen		1,467,495	21		
Zugang		899,077	24	2,366,572	45
Mobilien		2,337,567	31		
Zugang		54,365	70	2,391,933	01
Pferdekonto				23,897	45
Konto-Korrent-Debitoren:					
Debitoren f. Bier u. Treber		345,660	73		
„ „ Malzaufschlag-Rückvergütung		39,070	18		
Diverse Debitoren		194,965	74		
Hypothek-Darlehen	M 2,570,269.39				
Darlehen	„ 482.635.79				
	M 3,052,905.18				
ab amortisiert	„ 193,300.17	2,859,605	01	3,439,301	66
Wechsel und Kassa		212,462	30		
Effekten		91,547	80	304,010	10
Vorräte:					
Bier		631,354	—		
Gerste, Malz, Hopfen, Keime		528,763	65		
Kohlen und diverse Vorräte		38,271	10	1,198,388	75
				14,611,205	80

Bilanz

. . . . . **Passiva**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Aktien-Kapital			3,000,000	—
Hypotheken	2,934,743	80		
Amortisiert	384,197	70	2,550,546	10
Hypotheken auf Wirtsanwesen . . .	1,624,513	57		
Amortisiert	17,085	96	1,607,427	61
Konto-Korrent-Kreditoren:				
Kautionen u. Guthaben d. Wirte und Angestellten	318,535	23		
Bankkreditoren	179,683	07		
Lauf. Malzaufschlagsschuld	223,254	74		
Diverse Kreditoren	129,410	97	850,884	01
Dividende			300,800	—
Abschreibungen:				
Immobilien-Amortisation	959,539	06		
Mobilien-Amortisation	2,391,932	01	3,351,471	07
Reserven:				
Reservefond	315,099	71		
Spezialreservefond	1,451,663	45		
Hypothekenreserve	300,000	—		
Delcrederekonto	100,000	—		
Reservefond f. Gebührenequival. . .	12,500	—		
Baufondkonto	350,000	—	2,529,263	16
Beamten-Pensionsfond	110,360	12		
Arbeiter-Unterstützungsfond	130,773	27	241,133	39
Tantieme	19,679	60		
Gratifikation	20,000	—	39,679	60
Gewinn- u. Verlustkonto (Vortrag) . .			140,000	86
			14,611,205	80

Bilanzwahrheit und Bilanzklarheit.

Alle seither besprochenen Vorschriften des H. G. B. über die Eröffnungsbilanz, das Eröffnungsinventar und die jährliche Schlußbilanz nebst Schlußinventar, über die Aufnahmefähigkeit und die Bewertung der einzelnen Vermögensbestandteile bei Eröffnung, Jahresabschluß und Liquidation, über die notwendige Unterschrift der Bilanz, ihre äußere Form und Aufmachung, die Ersichtlichmachung des Reingewinns und die Verteilung desselben, endlich über die Anfechtbarkeit der aufgestellten Bilanz, dienen dazu, der Bilanz diejenige Wahrheit und Klarheit zu verleihen, die dieselbe absolut haben muß, um ihren Zweck, eine wirkliche, rechnerische Darstellung des Reinvermögens zu geben, in welcher weder unklare Posten noch unwahre Tatsachen enthalten sind, zu erfüllen und vor allem um der Bilanz der zur Veröffentlichung verpflichteten Gesellschaften diejenige Klarheit zu verleihen, die sie für jeden Sachverständigen aber auch für jeden Interessenten, auch für den Laien, soweit möglich, verständlich machen soll. Jedenfalls soll auch der Laie erkennen, welchen Jahresgewinn die Gesellschaft mit Hilfe ihres Vermögens gemacht hat und wie dieser Gewinn verteilt werden soll.

Die Bilanz ist wahr, wenn die Tatsachen, die sie enthält, wahr sind, wenn keine Tatsachen verheimlicht oder entstellt worden sind und sie ist klar, wenn ihre Aufstellung die Forderung des Gesetzes erfüllt, daß aus ihr das Verhältnis des Vermögens und der Schulden zu erkennen sei. Diese Erkenntnis muß aus ihr in vollständig erschöpfender Weise möglich sein, soweit dies aus einer Bilanz überhaupt möglich ist.

Die Bilanzwahrheit und -klarheit bezweckt demnach in wirtschaftlicher Hinsicht die Beurteilungsmöglichkeit der Bilanz bezw. der Vermögenslage der Gesellschaft und

damit der Güte der Aktien für den Interessenten, den Aktionär, den Gesellschafter, indem sie den Stand der einzelnen Vermögensteile klar und deutlich ersehen läßt. Die angegebenen wahren Tatsachen dürfen deshalb nicht unersichtlich und unerkennbar gemacht sein.

Die einzelnen Posten sollen aber auch in ihrem Wesen richtig dargestellt sein, damit der Charakter der Bilanz als einer wahren und genauen Uebersicht der Vermögenslage erhalten bleibt. Das Gesetz verlangt, daß die Bilanz ein das Verhältnis des Vermögens und der Schulden darstellender Rechnungsabschluß sei. Sie muß deshalb nicht blos die Vermögensbestandteile in ihrem wirklichen Bestand erkennen lassen, sondern auch die Schulden. Es würde nicht genügen, wenn in der Bilanz etwa an dem Betrag der Forderungen der Sollseite, die Summe der Forderungen der Habenseite abgezogen wäre, so daß die Bilanz nur die Differenz beider Beträge enthielte, sondern es müssen beide, die Aktiv- und Passivforderungen in ihrer wirklichen Höhe ersichtlich sein, und es darf auch nicht die Existenz irgend eines Postens unersichtlich gemacht werden dadurch, daß man ihn unter einem falschen Konto in der Bilanz erscheinen läßt.

Die Bestimmungen, die die Erreichung der Klarheit und Wahrheit der Bilanz bezwecken, die durchaus nicht etwa ausschließlich buchtechnischer Natur sind, sondern zum Teil Bestimmungen über die innere Organisation der Gesellschaften, wie das Recht der Anfechtung der Bilanz und die Strafbestimmungen, nötigen den Einzelkaufmann zur Selbsterkenntnis seiner Lage und der Fehler in seinen Dispositionen und nötigen noch viel dringender den Vorstand einer Gesellschaft zur Verbesserung und Sanierung des Geschäftes, zu Einschränkungen und zur Anspannung aller Kräfte in einem Maß, wie dies sonst nie der Fall wäre.

Der weitere Zweck der Bilanzwahrheit und Klarheit ist demnach der, daß die Einhaltung dieser Vorschriften im Zusammenhang mit den Strafbestimmungen eine Konsolidierung der Verhältnisse des Einzelkaufmanns und noch mehr der Handelsgesellschaften bewirken soll, damit einem wichtigen Zweig der Volkswirtschaft, dem Handel und der Industrie, ein gesundes Wachsen und Gedeihen gesichert werden im Interesse einer wahren Volkswirtschaft, da ein blühender Zweig derselben die anderen Zweige in ihrer Existenz und in ihrem Gedeihen trägt, wie nur ein Körper gedeiht, an welchem jedes einzelne Glied gesund ist.

---

3. Die Aufstellung der Bilanzen.

Nachdem wir im vorigen Abschnitt die rechtlichen und materiellen Grundbedingungen der Bilanz kennen gelernt haben, ist eine absolute Klarheit darüber notwendig, wie eigentlich am besten diese Grundbedingungen bei Aufstellung der einzelnen Bilanzen eingehalten werden können, d. h. es ist ein Schema aufzustellen, das für jede Bilanz paßt, indem es die Bilanz dem Inhalt und der Form nach bestimmt.

Daß diese eminent praktische Frage nur an der Hand der Praxis gelöst werden kann, ist klar, umsomehr als die Bilanzen für die einzelnen Hauptbranchen ihrem Inhalt nach wesentliche Verschiedenheiten aufweisen, die eine Folge des selbstverständlich ganz individuell gestalteten Geschäftsbetriebs und der ebenso individualisierten Buchführung sind.

Wenn wir uns dies an der Hand der Praxis klar machen wollen, so erscheint es notwendig, neben den einfachen Bilanzen des Einzelkaufmanns und derjenigen Gesellschaften, die von ganz oder teilweise persönlich haftenden Gesellschaftern gebildet werden, die Bilanzen solcher Gesellschaften als maßgebend für ihre Branche anzusehen, die in Bezug auf die bewährte Sicherheit ihrer Vermögenslage jede Gefahr ausschließen, daß bei Aufstellung der

Bilanzen andere Zwecke zu erreichen gesucht wurden als nur die der absoluten Klarheit und Wahrheit der Darstellung. Hinzugefügt wird dann jedesmal noch dasjenige, was die Praxis als wünschenswert hat erscheinen lassen.

Die Beispiele, die der nachfolgenden Betrachtung zu Grunde liegen, sind die folgenden:

1. Bilanz des Einzelkaufmanns.

Aktiva — **Bilanz per . . . . . .** — **Passiva**

	ℳ	₰		ℳ	₰
1. Immobilien:			1. Hypotheken:		
Wohnhaus mit Geschäftslokal . . ℳ 148,500.—			4½% Ann. Kap. d. bayr. Hypoth.- u. Wechselbank ℳ 75,000.—		
1% Abschr. (aus 150.000) „ 1,500.—	147,000	—	Bis jetzt getilgt durch Amortisat. . „ 8,725.—	66,275	—
2. Mobilien:			verz. 1. I., 1. VII.		
Geschäftseinrichtung „ 5,500.—			fällige Zinsen	1,687	50
Eig. Privatmobiliar . „ 1,520.—			2. Kreditoren	5,670	10
ℳ 7,020.—			3. Darlehen:		
10% Abschr. (aus urspr. ℳ 7800.—) „ 780.—			zu 4%, 1. I. Zins bez.	17,300	—
ℳ 6,240.—			4. Mitgift d. Frau . . .	40,000	—
Zugang . „ 280.—	6,520	—	5. Kapital-Konto (Reinvermögen):		
3. Waren:			Bestand per 31. Dezemb. letzt. Jahres ℳ 60,000.—		
Laut spez. Verzeichnis .	21,773	50	Gewinn . . „ 11,383.70	71,383	70
4. Debitoren:					
Nach 50% Abschreib. an zweifelhaften ℳ 2,549.—	7,869	25			
5. Fremde Wechsel . . .	5,295	—			
6. Mieten	1,500	—			
7. Bankguthaben	7,467	50			
8. Kassa	4,891	05			
	202,316	30		202,316	30

Auch das nicht im Geschäft verwendete Privatvermögen muß wenigstens in **einer** Summe in der Bilanz enthalten sein, wenn dasselbe auch nach neuester Reichsgerichtsentscheidung nicht in den Handelsbüchern zu erscheinen braucht. (Entsch. vom 10. Jan. 08). Immerhin ist es aber, da diese Frage eine bestrittene ist, besser, auch das Privatvermögen kontenmäßig in den Büchern zu führen und die Mehrung, bezw. Minderung im Zusammenhang mit der übrigen Buchführung darzustellen. Im Uebrigen enthält die Bilanz nur bereits besprochene Posten.

Diese Bilanz, als Bilanz einer O. H. G. aufgefaßt, verändert sich lediglich in Bezug auf Nummer 4 und 5 der Passiven, da hier eine Mitgift der Frau selbstverständlich nicht vorkommt und das Kapitalkonto, das sich dadurch auf ℳ 100,000.— stellt, und sich auf die drei Kapitalkonten der Gesellschafter verteilt.

Unter Voraussetzung der Gleichheit der übrigen Posten ergibt sich sonach folgende Bilanz der O. H. G.:

2., Bilanz einer O. H. G. (auf Grund des gleichen Beispiels.)

Aktiva **Bilanz per . . . . . Passiva**

Aktivposten .	ℳ	202,316	30	Passivposten . .	ℳ	90,982	60
				4. Kap.Konto A. ℳ 40,000.—			
				do. B. „ 35,000.—			
				do. C. „ 25,000.—		100,000	—
				5. Reingewinn .	„	11,333	70
	ℳ	202,316	30		ℳ	202,316	30

Auch bei der Kommanditgesellschaft kann die gleiche Bilanz als Schema gelten, doch verändern sich auch hier Nummer 4 und 5 der Passiven, sodaß sich die Bilanz als Bilanz der Kommanditgesellschaft darstellt, wie folgt:

3., Bilanz der Kommanditgesellschaft.

Aktiva	Bilanz per			Passiva		
Aktivposten .	ℳ	202,316	30	Passivposten . .	ℳ	90,932	60
				4. Kapitalanteile d. Kommanditisten	„	40,000	—
				Kapit.-Anteil des persönl. haft. Gesellschafters A.	„	35,000	—
				Kapit.-Anteil des persönl. haft. Gesellschafters B.	„	30,000	—
				5. Reingewinn .	„	11,383	70
	ℳ	202,316	30		ℳ	202,316	30

Die gleiche Bilanz als Bilanz einer G. m. b. H. zeigt wieder ihre Verschiedenheit nur in Bezug auf Nummer 4 und 5 der Passiven unter Annahme eines Stammkapitals von ℳ 25,000.— und einer Nachschußzahlung von ℳ 25,000.—.

Wenn wir nämlich diese Gesellschaft als Gesellschaft mit beschränkter Nachschußpflicht und geleisteter Nachschußzahlung auffassen, sieht die Bilanz aus wie folgt:

4., Bilanz der G. m. b. H. .

Aktiva	Bilanz per			Passiva		
Aktivposten .	ℳ	202,316	30	Passivposten . .	ℳ	90,932	60
				4. Stammkapital	„	25,000	—
				Kap.-Konto A.	„	25,000	—
				„ „ B.	„	25,000	—
				„ „ C.	„	25,000	—
				5. Bruttogewinn	„	11,383	70
	ℳ	202,316	30		ℳ	202,316	30

Die Nachschußzahlung der Gesellschafter muß also von der Stammeinlage getrennt gehalten werden und zwar deshalb, weil nach § 30 d. G. b. d. G. m. b. H. wohl die Nachschußleistungen zurückgezahlt werden können, nicht aber die Stammeinlage oder das Stammkapital.[1])

Was endlich die Bilanz der Kommanditgesellschaft a. A. betrifft, so liegt es in der Natur der A. G. überhaupt, daß sie mit kleinen Unternehmungen nichts zu tun hat. Infolgedessen ist das seitherige Beispiel auf die Komm.-Ges. a. A. besser anwendbar, wenn wir die Summen der Aktiven und Passiven mit 10 multiplizieren.

Wir erhalten dadurch eine Bilanz wie folgt:

5., Bilanz der Komm.-Ges. a. A.

Aktiva	Bilanz per	Passiva
Aktivposten . . ℳ	2,023,163 —	Passivposten . . ℳ	909,326 —
		4. Aktienkapital ℳ 400,000.—	
		Kap.Kto. A. ℳ 300,000.—	
		Kap.Kto. B. ℳ 200,000.—	900,000 —
		5. Reservefond . „	40,000 —
		Spezialreserve „	60,000 —
		6. Reingewinn . „	113,827 —
	ℳ 2,023,163 —		ℳ 2,023,163 —

[1]) Vergl. hiezu S. Merzbacher R. G. betr. d. G. m. b. H., § 30, Anmerkung.

Bei allen diesen Bilanzen muß der gemachte Reingewinn von ℳ 11,383.70, im letzten Falle ℳ 113,837.—, erst verteilt werden und hat dies nach den Vorschriften des Gesellschaftsvertrages oder den gesetzlichen Bestimmungen über die Verteilung des Reingewinnes H. G. B. §§ 121, 168, 169, 329, 337; G. b. d. G. m. b. H. § 329; R. G. ü. d. priv. V. U. § 38 und G. b. d. E. und W. G. § 43 zu geschehen.

Weit bedeutendere Verschiedenheiten zeigen vielfach die Bilanzen der A. G. und zwar schon in Bezug auf die einzelnen Teile des Vermögensbestandes, die wesentlich andere Benennungen zeigen als die bis jetzt gezeigten Bilanzen. Die Individualisierung des Geschäftsbetriebs zeigt sich hier bedeutend intensiver und es ist erklärlich, daß auch in Bezug auf die Buchführung diese Individualisierung sich geltend machen muß. Selbstverständlich soll damit nicht gesagt werden, daß die Bilanz eines Einzelunternehmens oder einer O. H. G. 2c. nicht ebenso individuell oder das betreffende Unternehmen nicht ebenso bedeutend sein könnte, — das Krupp'sche Unternehmen war bis in die letzte Zeit kein Aktienunternehmen. Dagegen läßt sich wohl sagen, daß die größten Unternehmungen meist die Form der A. G. annehmen, um das Risiko in leicht erträgliche Teile zu zerlegen, und daß wegen der Größe des Unternehmens die Individualisierung des Betriebs eine intensivere ist.

Die zu besprechenden Bilanzen sind die folgenden:

Aktiva. **Bilanz**

		ℳ	₰	ℳ	₰
Brauerei-Einrichtung:					
Grunderwerb		1,651,607	58		
Zugang Mathäserbrauerei	ℳ 1,857,120.—				
ab: Abschreibung	„ 230,320.—	1,626,800	—	3,278,407	58
Gebäude		3,895,299	85		
Zugang Mathäserbrauerei	ℳ 2,395,234.11				
ab: Abschreibung	„ 660,835.72	1,734,398	39		
		5,629,638	24		
ab: Statut. Abschr. u. Zuweisg. a. d. Neubau-Reserve		259,593	96	5,370,104	28
Maschinen		215,995	51		
Zugang Mathäserbrauerei	ℳ 336,654.59				
ab: Abschreibung	„ 100,000.—	236,654	59		
		452,650	10		
ab: Statutengemäße Abschreibung		45,265	01	407,385	09
Inventar		986,713	58		
Zugang Mathäserbrauerei	ℳ 192,131.26				
ab: Abschreibung	„ 80,000.—	112,131	26		
		1,098,844	84		
ab: Statut. Abschr. u. Zuweisg. a. d. Neubau-Reserve		292,326	73	806,518	11
				9,862,415	01
Neubauten				106,658	74
Vorräte: Bier, Gerste, Malz, Hopfen		1,917,084	10		
Malzkeime		570	90		
Brennstoffe		8,637	—		
Pech		4,673	76		
Fuhrwerk		149,911	88		
Beleuchtung		280	—		
Bureau-Unkosten		450	—		
Unterhaltung der Brauerei-Einrichtung		94,040	40		
Grashof		112,108	05	2,287,756	09
Außenstände		1,133,281	37		
Zugang Mathäserbrauerei abz. Abschreibung		72,294	43	1,205,575	80
Kassa				404,348	24
Wechsel				82,479	28
Effekten, einschl. nicht begeb. 4% Schuldverschreib.				2,085,386	70
Bankguthaben				2,282,721	90
Hauptzollamt u. Magistrat: rückst. Rückvergütung				167,809	61
Realitäten		9,114,769	04		
Zugang Mathäserbrauerei abz. Abschreibung		204,500	—	9,319,269	04
Auswärtige Ausschankeinrichtungen				236,206	35
Hypotheken-Darlehen und sonstige Debitoren		8,670,182	32		
Zugang Mathäserbrauerei abz. Abschreibung		284,322	36	8,954,504	68
				36,995,126	44

am . . . . . **Passiva.**

				ℳ	₰
Aktien-Kapital				9,300,000	—
4 % Schuldverschreibungen				4,800,000	—
Hypotheken auf der Mathäserbrauerei einschl. angefallener Zinsen				1,856,011	49
Hypotheken auf Wirtschaftsanwesen einschließlich angefallener Zinsen	ℳ	5,580,436.—			
Zugang Mathäserbrauerei	„	182,168.10		5,762,599	10
Gesetzlicher Reservefonds				4,831,393	27
Spezial-Reservefonds				1,906,071	95
Delkredere-Reserve				700,000	—
Reserve für Gebührenequivalente				74,964	50
Reserve für Arbeiterwohnungen				100,000	—
Reserve für Neubauten				200,000	—
Reserve für Beamten-Pensionsversicherung				43,867	20
Arbeiter-Pensions- und Unterstützungs-Kassa				1,008,675	41
Desgleichen der Mathäserbrauerei				29,002	21
Kautionen und Einlagen				1,758,443	81
Malzaufschlag und diverse Kreditoren				1,116,692	65
Nicht erhobene Dividenden				1'325	—
Schuldverschreibungszinsen				64,360	—
Nicht eingelöste Schuldverschreibung der Mathäserbrauerei				4,000	—
Gewinn- und Verlustkonto:					
Uebertrag aus dem Vorjahre			ℳ 493,101.94		
Bruttogewinn	ℳ	3,246,303.61			
ab:					
Gebäude 2 %	ℳ	109,593.96			
Maschinen 10 %	„	45,265.01			
Inventar 15 %	„	142,326.78	„ 297,185.70	„ 2,949,117.91	
				3,442,219	85
				36,995,126	44

Anm.: Bilanz f. d. Jahr 1907 der Aktienbrauerei zum Löwenbräu, München.

Gewinn- und

Soll am . . . . . .

	ℳ	₰	ℳ	₰
Rohstoffe:				
Gerste, Malz, Hopfen			4,942,158	96
Braukosten:				
Brennmaterialien	478,707	67		
Eis	26,517	66		
Wasserzins	54,708	75		
Pech	47,448	20		
Malzaufschlag abz. Rückvergütung	1,416,296	28	2,018,678	56
Personalkosten:				
Gehalte	222,156	64		
Löhne und Haustrunk	1,851,077	93		
Beamten- und Arbeiter-Pensionsversicherung . .	66,649	25	1,639,883	82
Geschäftsunkosten:				
Fuhrwerk	161,873	83		
Feuerversicherung	23,615	18		
Allgemeine Unkosten	116,429	98	301,918	99
Handlungsunkosten			67,379	69
Unterhalt der Brauerei-Einrichtung:				
Maschinen	54,371	81		
Inventar	289,159	19		
Fässer und Zubehör	219,285	27		
Gebäude und Wege	103,016	58	665,832	85
Steuern			419,508	98
Hypothekzinsen (einschl. Verzinsung d. 4% Schuldverschr.)			445,582	03
Abschreibungen			232,595	21
Bruttogewinn			8,246,303	61
			18,979,842	70

Für die Verwendung des Reingewinnes im Betrage von ℳ 8,442,219.85 wird vorgeschlagen:

Verlust-Konto

	Haben	
	ℳ	₰
Bier-Konto	12,354,708	21
Brauereiabfälle (Treber, Hefe und Malzkeime)	542 604	09
Pachte und Mieten	639,879	25
Erträgnis der elektrischen Beleuchtung der Mathäserbrauerei	48,085	34
Zinsen	392,885	06
Grashof	6,680	75
	13,979,942	70
4% Dividende aus ℳ 9,300,000	372,000	—
Arbeiter-Pensions- und Unterstützungskasse	50,000	—
do. Mathäserbrauerei	10,000	—
Fond für Gebühren-Aequivalente	15,000	—
Reservefond für Neubauten	150,000	—
Delkredere-Reserve	100,000	—
Abschreibung auf Gebäude-Konto	150,000	—
" " Maschinen-Konto	50,000	—
" " Inventar- "	100,000	—
" " Realitäten- "	200,000	—
Tantiemen	268,698	74
16% Superdividende	1,488,000	—
Vortrag auf neue Rechnung	498,526	11
	3,442,219	85

Bi-

Aktiva. **per . . . . . .**

		ℳ	₰	ℳ	₰
Kasse				515,634	15
Guthaben bei Banken				3,135,967	13
Wechselbestände				434,401	83
Aktiv-Hypothek				200,000	—
Effekten-Bestände: Staatspapiere		1,767,386	32		
sonst. Effekten		11,701	50	1,779,087	82
Dauernde Beteiligungen:					
Oesterr. Werke		4,250,000	—		
Filialen in Form selbst. Gesellsch.		5,031,788	40	9,281,788	40
Grundstücke:					
Bestand		7,513,982	68		
Uebertrag auf Kraftwerk N.		215,159	90	7,298,822	78
Gebäude:					
Bestand	ℳ 13,782,327.79				
Uebertrag auf Kraftwerk N. .	„ 774,410.73	13,007,917	06		
Abschreibung		274,963	89	12,732,953	17
Utensilien und Werkzeuge:					
Bestand		1,376,089	12		
Abschreibung		471,194	57		
		904,894	55		
Extra-Abschreibung		904,893	55	1	—
Werkzeug-Maschinen:					
Bestand		2,441,853	67		
Abschreibung		589,636	28		
		1,852,217	39		
Extra-Abschreibung		650,615	48	1,201,601	91
Betriebsmaschinen, Heizungs- u. Beleucht.-Anlagen:					
Bestand	ℳ 4,202,519.13				
Uebertrag auf Kraftwerk N. . .	„ 2,009,349.92	2,193,169	21		
Abschreibung		594,787	12		
		1,598,382	09		
Extra-Abschreibung		800,000	—	798,382	09
Modelle:					
Bestand		266,695	89		
Abschreibung		266,694	89	1	—
Uebertrag				37,378,641	28

Anm.: Bilanz f. d. Jahr 1907 der Siemens-Schuckert-Werke, G. m. b. H., Berlin.

Bilanz

. . . . . Passiva.

	M	₰
Stammkapital	90,000,000	—
Obligationen-Konto	20,000,000	—
Passiv-Hypothek	1,000,000	—
Pensions-, Witwen- und Waisen-Kasse	4,107,574	23
Spar- und Depositen-Konto	3,701,245	77
Dispositionsfond:		
zur Verwendung im Interesse von Beamten u. Arbeitern	548,192	38
Avale und Kautionen	5,459,951	24
Interims-Konto	3,374,386	58
Kreditoren	10,008,966	57
Gewinn- und Verlust-Konto:		
Reingewinn	10,165,531	23
Uebertrag	148,365,848	—

Bi-

Aktiva. per . . . . . .

		ℳ	₰	ℳ	₰
	Uebertrag			37,378,641	28
Fuhrpark und Automobile:					
Bestand		70,269	61		
Abschreibung		70,268	61	1	—
Kraftwerk am.....:					
Grundstücke		215,159	90		
Gebäude	ℳ 774,410.73				
Abschreibung	„ 16,367.84	758,042	89		
Betriebsanlagen	ℳ 2,009,349.92				
Abschreibung	„ 222,603.88	1,786,746	04	2,759,918	83
Rohmaterial				9,177,909	89
Angefangene und fertige Fabrikate				23,214,614	67
Im Bau befindliche Anlagen		22,111,175	11		
ab: darauf erhaltene Anzahlungen		11,179,107	18	10,932,067	93
Guthaben bei unseren Filialen in Form selbstständiger Gesellschaften				18,153,699	67
Unternehmungen bezw. Beteiligungen an solchen				389,816	23
Avale und Kautionen				5,459,951	24
Interims-Konto				348,271	80
Debitoren				40,550,925	46
				148,365,848	—

Lanz

Passiva.

	M	₰
Uebertrag	148,365,848	—
	148,365,848	—

Gewinn- und

Debet **per . . . . .**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Handlungsunkosten-Konto			1,227,374	68
Obligationenzinsen			525,000	—
Abschreibungen:				
auf Gebäude	274,963	89		
„ Utensilien und Werkzeuge	471,194	57		
extra	904,893	55		
„ Werkzeugmaschinen	589,636	28		
extra	650,615	48		
„ Betriebsmaschinen Heizungs- und Beleuchtungsanlagen	594,787	12		
extra	800,000	—		
„ Modelle	266,694	89		
„ Fuhrpark und Automobile	70,268	61		
„ Kraftwerk am.....	238,971	72		
„ Bestände der technischen Bureaux und selbstständigen Gesellschaften an Utensilien, Werkzeugen u. s. w.	547,982	44	5,410,008	55
Reingewinn			10,165,531	28
			17,327,914	46

Verlust-Konto

. . . . . Kredit

	ℳ	₰
Vortrag aus 1905/6	6,333	90
Geschäftsgewinn	17,321,580	56
	17,327,914	46

Bi=

Aktiva. **per . . . . . .**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Hypotheken-Kapital-Konto:				
Aus einer Darlehens-Nominalsumme von ursprünglich ℳ 996,007,240.08 in 67,883 Posten betragen die Kapitalreste			933,647,581	36
davon sind ℳ 920,452,543.67 in das Hypothekenregister eingetragen.				
Hypotheken-Zinsen-Konto:				
Rückständig	2,969,988	75		
1. Januar 190.. fällig	3,025,154	94		
Eskomptiert	6,415,635	70	12,410,779	39
Wechsel-Konto:				
Hiesige und auswärtige Wechsel			21,935,771	34
Lombard-Kapital-Konto:				
Vorschüsse gegen Depot			3,265,830	—
Lombard-Zinsen-Konto:				
Guthabende Zinsen			24,417	31
Dauernde Beteiligungen			4,942,449	—
Effekten-Konto: Vorhandene Wertpapiere . . .			18,551,886	90
darunter ℳ 10,332,200.— Hypoth.-Pfandbriefe eigener Emission,				
„ 84,400.— 3½% Bankobligat. eigener Emission.				
Konto-Korrent-Debitoren inkl. ℳ 5,043,744.82				
Guthaben bei Banken und Bankiers . . .			57,267,126	95
Immobiliar-Konto:				
Bankgebäude an der . . . . ., sowie Gebäude der Filiale Landshut	5,644,316	10		
Güterliquidations-Konto d. Hypoth.-Abteilung	1,955,146	32	7,599,462	42
Kassa-Konto:				
Bare Kasse-Bestände			4,725,970	14
			1,064,371,224	81

Anm.: Bilanz der Bayer. Hypotheken- u. Wechselbank München f. d. Jahr 1905.

Bilanz

. . . . . **Passiva.**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Aktien-Kapital-Konto: Volleinbezahlt. Aktienkapit. fl. 20,000,000 in 40,000 St. Aktien à fl. 500.—	34,285,714	30		
ℳ 15,000,000 „ 15,000 „ „ à ℳ 1000.—	15,000,000	—	49,285,714	30
Reserve-Fonds der Bank und zwar:				
a) Hauptreserve f. d. Hypotheken u. kaufm. Abteilung	11,600,000	—		
b) Pfandbrief-Spezialreserve f. d. Pfandbriefgeschäft	23,150,682	68		
c) Delkredere-Konto, Reserve d. Güterliquidat.-geschäftes	1,593,609	91	36,344,292	59
Reserve-Konto f. Leistungen der Bank an die Pensions-Anstalt			500,000	—
Pfandbrief-Agio-Rückstell.-Konto nach § 26 HGB.			48,883	30
Pensions-Anstalt der Beamten der Bank			1,817,301	26
Pfandbrief-Kapital-Konto:				
Umlaufsumme 4 %iger Pfandbriefe	131,520,500	—		
„ 3½ %iger Pfandbriefe	778,505,900	—		
	910,026,400	—		
Pfandbrief-Verlosungs- und Kündungs-Konto: Noch nicht erhobene verloste und gekündete Pfandbriefe	1,995,700	—		
Pfandbrief-Gesamt-Umlauf			912,022,100	—
Pfandbrief-Zinsen-Konto: Schuld des laufend. Jahres und Rückstände früherer Jahre			9,164,360	07
Dividenden-Konto: Unerhobene Dividenden-Coupons früherer Jahre			4,736	—
Geldübernahms-Konto und zwar:				
a) Depositen ohne Kündigung	2,972,719	91		
b) „ mit mehrmonatlicher Kündigung	2,911,531	30		
c) 3½ % Bankobligationen mit 12 monatlich. Kündigung	1,900,000	—		
d) Schuldige Zinsen	51,744	93	7,835,996	14
Konto-Korrent-Kreditoren	24,291,476	29		
Guthaben der v. d. Bank verwaltet. Rentenanstalt	1,787,571	68	26,079,047	88
Tratten-Konto: Laufende Akzepte			7,775,425	99
Versicherungs-Anstalten der Bank; deren Konto-Korrent-Guthaben:				
a) Feuerversicherung	1,070,283	86		
b) Lebens- und Leibrentenversicherung	3,989,912	70		
c) Unfallversicherung	577,000	76	5,637,197	32
Gewinn- und Verlust-Konto: Vortrag 1904	321,330	52		
Gewinn 1905	7,534,839	44	7,856,169	96
			1,064,371,224	81

Gewinn- und

Soll per . . . . . .

		ℳ	₰
Regie-Spesen und zwar:			
a) Gehalte	ℳ 1,287,192.15		
b) Mobiliar, Materialien, Steuern . . .	„ 947,629.14	2,234,821	29
Zinsen der umlaufenden Pfandbriefe		32,288,815	07
Statutengemäßer Beitrag zum Pfandbrief-Spezial-Reserve-Fonds		442,048	71
Obligatorischer Beitrag zur Pensionskasse		124,654	12
Zinsen im Geldübernahms-Geschäfte		222,174	18
Zinsen an Konto-Korrent-Kreditoren, Sparkassen und unsere Versicherungsanstalten		1,214,540	34
Gewinn-Saldo		7,856,169	96
		44,383,223	67
Statutenmäßige Tantieme an den Aufsichtsrat		90,792	59
Ueberweisung an die Hypotheken-Abteilung als Rückstellung für Spesen im Hypotheken-Darlehensgeschäft		150,000	—
Ueberweisung an die Lebensversicherungsanstalt zur Verstärkung des Dividendenfonds der mit Gewinnanteil Versicherten .		100,000	—
Ueberweisung an die Lebensversicherungsanstalt zur Umrechnung der Prämienreserve älterer Bestände auf die bei den neueren Zugängen angewandten Rechnungsgrundlagen		150,000	—
Ueberweisung an die Spezial-Reserve der Unfallversicherungsanstalt		70,000	—
„ „ „ „ „ „ Feuerversicherungsanstalt		140,000	—
„ „ „ Feuerversicherungsanstalt z. Fonds für außergewöhnliche Brandschäden		100,000	—
Dividende auf 40,000 St. Gulden-Aktien à ℳ 111.— (12,95 %)		4,440,000	—
„ „ 15,000 „ Mark-Aktien à „ 129.50 (12,95 %)		1,942,500	—
Abschreibung auf Immobiliar-Konto		313,781	52
Gewinn-Vortrag auf das Jahr 1906		359,095	85
		7,856,169	96

Verlust-Konto

. . . . . .

Haben

		ℳ	₰
Uebertrag vom Jahre 1904		321,330	52
Hypotheken-Erträgnisse und zwar:			
a) aus baren Darlehen	ℳ 909,245.80		
b) aus Pfandbrief-Darlehen	„ 86,709,302.14	37,618,547	94
Provision aus dem Pfandbrief-Darlehensgeschäft abz. Begebungskosten		29,453	88
Effekten-Erträgnisse		948,092	38
Wechsel-Diskonto-Erträgnisse		872,866	99
Lombard-Geschäfts- „		135,845	40
Depositen-Erträgnisse		448,357	85
Konto-Korrent-Erträgnisse, Zinsen und Provisionen		2,522,876	29
Erträgnisse der Versicherungsanstalten		1,172,070	90
Mehrerlös aus dem Verkaufe des Hauses Nr. 27 an der Residenzstraße gegenüber dem Buchwert		313,781	52
		44,383,223	67
Vortrag des Gewinn-Saldo		7,856,169	96
		7,856,169	96

Bi-

Aktiva **per . . . . . .**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Forderungen an die Aktionäre für noch nicht eingezahltes Aktienkapital (Solawechsel) . .			15,000,000	—
Inländische Effekten:				
Deutsche Staatspapiere	4,322,676	80		
„ Kommunalanlehen	1,204,804	—		
Ausländische Effekten:				
Staatspapiere	4,653,314	45		
Kommunalanlehen	408,877	63		
Eisenbahn-Prioritäts-Obligationen	11,015,126	55		
Diverse	648,633	30	22,252,932	73
(Wert der Gesamteffekten nach dem Kursstande v. 30. Juni 1905 ℳ 23,355,440.03)				
Hypotheken-Darlehen und sonstige zinstragende Forderungen			8,964,495	33
Guthaben bei Banken			7,369,364	68
Kapitalbeteiligung an Versicherungsunternehmungen			8,753,876	34
In Aufbewahrung und Verwaltung der rückversicherten Gesellschaften befindliche Prämienreserve:				
Lebensbranche	36,473,087	29		
Unfallbranche	1,173,632	70	37,646,719	99
Guthaben bei Versicherungsgesellschaften . .	32,591,147	36		
abz. Kreditoren	3,189,107	59	29,402,039	77
Guthaben bei Agenturen			328,413	84
Stückzinsen			83,407	10
			129,801,249	78

Anm.: Bilanz der Münchener Rückversicherungsgesellschaft für das Jahr 1905.

Lanz

. . . . . **Passiva**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Aktien-Kapital			20,000,000	—
Prämien-Reserven bezw. Ueberträge:				
Feuerbranche	20,741,255	58		
Unfall „	5,894,411	66		
Lebens „	39,647,198	14		
Transportbranche	2,211,311	90	68,494,177	28
Schaden-Reserve:				
Feuerbranche	9,997,944	26		
Unfall „	4,694,551	64		
Lebens „	608,724	18		
Transportbranche	2,788,294	12	18,089,514	20
Gesetzlicher Reservefonds	10,000,000	—		
Spezial-Reserve-Konto I	3,000,000	—		
„ „ „ II	1,000,000	—		
Gewinn-Reserve-Konto	3,000,000	—		
Sicherheitsfond für Kapitalbeteiligung an Versicherungsunternehmungen	1,000,000	—	18,000,000	—
Bau- und Einrichtungs-Konto			250,000	—
Guthaben der Retrozessionäre für von uns einbehaltene Lebensversicherungs-Reserven			1,253,576	57
Guthaben der Pensionskasse			1,357,415	70
Sonstige Passiva			144,734	14
Dividende an die Aktionäre			1,500,000	—
Vortrag auf neue Rechnung			711,831	89
			129,801,249	78

Gewinn- und

Soll **per . . . . . .**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Feuer- und Nebenbranchen:				
Retrozessions-Prämien	33,238,697	64		
Bezahlte Schäden . . . . . ℳ 55,014,078.13				
ab: Retrozession . . . . . „ 21,113,680.68	33,900,397	45		
Schadenreserven, abz. d. Anteils d. Rückversicherer	9,997,944	26		
Prämienreserven, abz. d. Anteils d. Rückversicherer	20,741,255	58		
Provision	12,780,235	23	110,658,530	16
Ueberschuß ℳ 1,452,131.18				
Unfall- und Nebenbranchen:				
Retrozessions-Prämien	640,273	62		
Bezahlte Schäden . . . . . ℳ 4,982,388.96				
ab: Retrozession . . . . . „ 167,188.85	4.815,200	11		
Schadenreserven, abz. d. Anteils d. Rückversicherer	4.694,551	64		
Prämienreserven, abz. d. Anteils d. Rückversicherer	5,894,411	66		
Provision	4,734,209	84	20,778,646	87
Ueberschuß ℳ 377,589.10				
Lebensbranche:				
Retrozessions-Prämien	531,801	55		
Zahlungen für Todes- u. Erlebensfälle . . . . . ℳ 3,792,323.16				
ab: Retrozession . . . . . „ 292,294.20	3,500,028	96		
Zahlungen f. vorzeit. aufgelöst. Versicherung . . . . . ℳ 472,476.91				
ab: Retrozession . . . . . „ 32,136.37	440,340	54		
Reserve f. schweb. Todes- u. Erlebensfälle . .	608,724	18		
Prämienreserve (abz. des Anteils der Rückversicherer), Dividenden- u. Kriegsversicherungsreserve, Gewinnübertrag	39,647,198	14		
Provision und Dividenden	2,846,431	62	47,574,524	99
Ueberschuß ℳ 197,792.73				
Transportbranche:				
Retrozessions-Prämien	26,978,670	13		
Bezahlte Schäden . . . . . ℳ 24,918,454.49				
ab: Retrozession . . . . . „ 19,017,285.23	5,901,169	26		
Schadenreserve, abz. d. Anteils d. Rückversicherer	2,788,294	12		
Prämienreserve, abz. d. Anteils d. Rückversicherer	2,211,311	90		
Provision	1,046,531	05	38,925,976	46
Ueberschuß ℳ 288,485.02				
Abschreibung auf Effekten			41,898	08
Verwaltungskosten			1,225,923	67
Uebertrag			219,205,500	28

Verlust-Konto

. . . . . Haben

	ℳ	₰	ℳ	₰
Gewinn-Vortrag aus 1903/04			498,854	23
Feuer- und Nebenbranchen:				
Prämienreserven aus dem Vorjahr	20,510,017	61		
Schaden „ „ „ „	8,119,447	47		
Prämieneinnahme im laufenden Jahr . . .	83,481,196	26	112,110,661	34
Unfall- und Nebenbranchen:				
Prämienreserven aus dem Vorjahr	4,560,415	96		
Schaden „ „ „ „	3,487,966	95		
Prämieneinnahme im laufenden Jahr . . .	13,107,853	06	21,156,235	97
Lebensbranche:				
Prämienreserve, Dividenden- und Kriegsversicherungsreserve, Gewinnübertrag aus dem Vorjahr	33,339,444	43		
Reserve für schwebende Todes- und Erlebensfälle aus dem Vorjahr	615,014	34		
Prämieneinnahme i. lauf. Jahr ℳ 10,615,466.75				
übernommene Prämienreserve „ 1,855,299.88	12,470,766	63		
Zinsenerträgnis der Prämienreserve	1,347,092	32	47,772,317	72
Transportbranche:				
Prämienreserve aus dem Vorjahr	2,481,703	07		
Schaden „ „ „ „	2,911,629	—		
Prämieneinnahme im laufenden Jahr . . .	33,821,129	41	39,214,461	48
Einnahmen an Zinsen, Dividenden und Kursgewinn	3,347,384	79		
abz. Zinsen der Lebensbranche	1,347,092	32	2,000,292	47
Uebertrag			222,752,823	21

Gewinn- und

Soll **per . . . . . .**

		ℳ	₰
	Uebertrag	219,205,500	23
Steuern		192,546	95
Gewinn und deſſen Verwendung:			
a) Außerordentliche Zuweiſung an die Penſions-Kaſſe der Beamten und Bedienſteten .	ℳ 250,000.—		
b) an die Gewinn-Reſerve . .	„ 750,000.—		
c) Tantieme	„ 142,944.14		
d) an die Aktionäre	„ 1,500,000.—		
e) Vortrag auf neue Rechnung	„ 711,831.89	3,354,776	03
		222,752,823	21

Verlust-Konto

. . . . . .

Haben

	ℳ	₰
Uebertrag	222,752,823	21
	222,752,823	21

Wie aus diesen Beispielen zu ersehen ist, zeigt sich der individuelle Charakter der vorstehenden Bilanzen auf den ersten Blick. Ueberall finden wir als Aktiva nur solche Vermögensteile, die ganz speziell für die Bedürfnisse und den Geschäftsbetrieb der Brauerei, Fabrik, Bank oder Versicherungsgesellschaft berechnet sind. Der Charakter der Individualisierung der Buchführung und ihres Ergebnisses, der Bilanz, liegt also klar zu Tage. Dieser Charakter wird noch verstärkt durch die Bestimmungen des Hypothekenbank-Gesetzes und des Versicherungsgesetzes und die Vorschriften der Aufsichtsbehörde.

Anm.: H. Brosius, Die Bilanz, verlangt für die Aufstellung der Bankbilanz eine größere Ausführlichkeit, namentlich über den Wechsel-, Effekten- und Debitoren-Bestand und ebenso für die Gemeinschaftsgeschäfte und andererseits für die Depositen.

Da diese Detaillierung zum Zweck der Beurteilung der Bestände wirklich von großem Wert sein kann, möchte ich nicht versäumen, seine Aufstellung einer Bilanz hier anzuführen. Zu bedenken ist allerdings, daß eine solche Detaillierung immer nur im Jahresbericht an die Aktionäre, nicht aber in der veröffentlichten Bilanz möglich ist.

A. Aktiva.	ℳ	₰	ℳ	₰
1. Kassenbestand			400,000	—
2. Reichsbankguthaben			600,000	—
3. Wechselbestand:				
a) Kundenwechsel in Mark . . .	6,000,000	—		
b) Fremdwechsel	1,000,000	—		
c) Bankwechsel	2,000,000	—	9,000,000	—
4. Effektenbestand:				
a) Staatspapiere u. Städteanleihen	2,000,000	—		
b) Pfandbriefe und Loose . . .	1,500,000	—		
c) Eisenbahn-Prioritäten u. Aktien	800,000	—		
d) Bankaktien	500,000	—		
e) Industrie-Aktien u. Obligationen	1,200,000	—	6,000,000	—
5. Gemeinschaftsgeschäfte:				
1. Beteilig. a. d. elektr. Straßenbahn	1,000,000	—		
2. „ „ „ B. Fabrik . . .	1,500,000	—		
3. Anteil an der städt. Anleihe .	2,500,000	—	5,000,000	—
Uebertrag			21,000,000	—

	ℳ	₰	ℳ	₰
Uebertrag			21,000,000	—
6. Debitoren:				
a) Schuldner mit gedecktem Kredit	12,000,000	—		
b) „ „ ungedeckt „	2,600,000	—		
c) Forderungen an Banken. . .	3,400,000	—		
d) Schuldner m. Pfandunterl. (Lombardkonto	8,000,000	—		
e) Schuldner der Bürgschaftsübernahme	4,000,000	—	30,000,000	—
7. Wechsel-Vormänner-Kto. (Obligo)			72,500,000	—
			123,500,000	—
B. Passiva.				
8. Aktienkapital			20,000,000	—
9. Reservefonds			8,000,000	—
10. Depositen: 2400 Einlagebücher				
50 über ℳ 20,000.—	3,250,000	—		
100 „ „ 10,000.—	1,600,000	—		
100 „ „ 5,000.—	900,000	—		
300 „ „ 2,000.—	820,000	—		
500 „ „ 1,000.—	680,000	—		
1200 „ „ 500.—	700,000	—		
Rest darunter	50,000	—	8,000,000	—
Davon ohne Kündigungsfrist . .	2,400,000	—		
„ mit 1 täg. Kündigungsfrist	1,600,000	-		
„ „ 8 „ „ „	400,000	—		
„ mit 1 monatl. „ „	800,000	—		
„ „ 2 „ „ „	1,200,000	—		
„ „ 3 „ „ „	700,000	—		
„ „ 6 „ „ „				
und darüber	900,000	—	8,000,000	—
11. Gläubiger:				
a) Kunden	4,000,000	—		
b) Banken	2,000,000	—	6,000,000	—
12. Akzepte: a) Kundentratten . . .	4,500,000	—		
b) Banktratten	1,500,000	—	6,000,000	—
13. Bürgschaften			4,000,000	—
14. Wechsel-Nachmänner-Kto. (Obligo)			72,500,000	—
15. Gewinn- und Verlust-Konto . .			4,000,000	—
			123,500,000	—

So schreibt § 24 des Hyp. Bank-Gesetzes den Hypothekenbanken vor, daß die eigenen Pfandbriefe nicht mit den eigenen in Umlauf befindlichen Obligationen zu einem Aktivposten vereinigt werden dürfen, während andererseits die Deckung beider unter den Passiven nicht getrennt aufgeführt zu werden braucht. — Im übrigen aber ist der Unterschied zwischen den einzelnen Bilanzen nicht sehr wesentlich.

Wir finden unter den Aktiven die Immobilien, wozu noch die Pertinenzien wie Maschinen und meist auch das Inventar kommen; wenn nicht letzteres ganz abgeschrieben und gar nicht mehr benannt ist. Dann folgen die im Geschäftsbetrieb angelegten Kapitalien in Gestalt von allerlei verschiedenartig benannten Forderungen und Beständen und schließlich das bare Vermögen, bestehend im Kassabestand und Bankguthaben.

Die Passiven weisen dagegen zunächst das Gesellschafts-Kapital auf, dem bei nicht voller Einzahlung, was namentlich bei Versicherungsgesellschaften der Fall ist, die Solawechsel der Aktionäre gegenüberstehen.

Es folgen dann vor den Schulden die Reservekonten. Sie tragen wieder ganz verschiedenartige Benennungen, da auch sie ganz den Bedürfnissen der Gesellschaft angepaßt sind. Diese Abzugsposten sind, wie schon früher erwähnt, reine Rücklagen der Gesellschaft für künftige Bedürfnisse, dh. sie dienen dem Zweck der Sicherstellung des Geschäftsbetriebs für den Fall künftiger Bedürfnisse.

Die Schulden dagegen unterscheiden sich in langfristige wie Hypotheken-, Obligationen-, Pfandbrief-Schulden und kurzfristige wie Kontokorrentschulden an die Kreditoren oder für eigene Akzepte und schließlich folgt in Erfüllung der Vorschrift des § 261,6 der sich ergebende Gewinn oder Verlust am Schluß der Bilanz.

Für die Versicherungsgesellschaften ergibt sich aus den schon früher erwähnten Vorschriften der Aufsichtsbehörde über die Anlage der Bilanz eine besondere Art der Aufstellung, namentlich der Gewinn- und Verlustrechnung, sodaß der sich ergebende Gewinn nicht in der klaren Weise wie bei der kaufmännischen Bilanz zu ersehen ist.

Ueber die leicht verständliche Benennung der einzelnen Posten ist nichts zu sagen, dagegen möchte ich nicht unterlassen als auf ein Schulbeispiel für klare, bilanzmäßige Darstellung einer durchgeführten Fusion auf die Bilanz der Aktienbrauerei zum Löwenbräu aufmerksam zu machen. Die Fusion ist bilanzmäßig in der Weise durchgeführt, daß die Aktiven und Passiven der früheren Mathäserbrauerei als Zugang zu den einzelnen Positionen erscheinen, um so den Aktionären ein ganz klares Bild von den Veränderungen zu gegeben, die durch die Fusion verursacht wurden.

Die Besprechung der einzelnen Bilanzposten der angeführten Bilanzbeispiele wäre nur eine Wiederholung des in den früheren Abschnitten bereits Gesagten und verweise ich deshalb diesbezüglich auf das bereits Gesagte.

Schließlich aber möchte ich noch das Beispiel dreier aufeinander folgender Bilanzen einer Terraingesellschaft bringen, die wenn sie nicht den Zweck hat durch fortwährenden Zukauf weiteren Terrains mit ihrem Grundbesitz Handel zu treiben, sondern lediglich zum Zweck der Veräußerung des bei der Gründung übernommenen Terrains in's Leben gerufen ist, vom Zeitpunkt ihres Existenzbeginnes an sich in Liquidation befindet, ja ich möchte sagen, nur gegründet wird, um zu liquidieren.

Terraingesellschaft 1.

Aktiva **Bilanz-Konto**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Immobilien-Konto:				
Grundbesitzstand per 31. Dez. v. Js.	847,743	83		
Zugang minus Abgang	511,217	51	1,358,961	34
Kassa-Konto:				
Kassabestand			640	49
Komptoir-Einrichtungs-Konto:				
Stand per 31. Dez. v. Js.	1	—		
Zugang	350	—		
Bestand per 31. Dez.	351	—		
Abschreibung	350	—	1	—
Konto-Korrent-Konto:				
Außenstände per 31. Dez.			45,371	91
Hypothek-Debitoren-Konto:				
Hypothek-Außenstände per 31. Dez. . . .			611,000	—
			2,015,974	74

Soll **Gewinn- und Verlust-Konto**

	ℳ	₰
An Unkosten-Konto:		
Ausgaben f. Gehalt, Steuern, Pläne, Reparaturen und Bureau-Unkosten	8,590	46
An Komptoir-Einrichtungs-Konto:		
Abschreibung der Neuanschaffung	350	—
An Bilanz-Konto:		
Reingewinn	530,549	14
	539,489	60

per 31. Dezember			Passiva	
	ℳ	₰	ℳ	₰
Aktien-Kapital-Konto:				
760 Aktien à ℳ 1000.—			760,000	—
Hypothek-Kreditoren-Konto:				
Hypotheken-Kapital	467,708	50		
Hievon durch Annuitätenzahlung aus ℳ 162,708.50 bis 1. Oktober . . . . getilgt	1,162	10	466,546	40
Konto-Korrent-Konto:				
Diverse Kreditoren			234,709	04
Annuitäten-Konto:				
Annuitätenbetrag vom 1. Oktober bis 31. Dezember			1,975	—
Reservefonds-Konto:				
Reservefonds			22,195	16
Gewinn- und Verlust-Konto:				
Gewinn-Vortrag	367,865	28		
Reingewinn	162,683	86	530,549	14
			2,015.974	74

per 31. Dezember	Haben	
	ℳ	₰
Per Gewinn-Vortrag	367,865	28
„ Immobilien-Konto: Gewinn	160,454	30
„ Pacht- und Mietzins-Konto: Einnahme-Ueberschuß	7,693	90
„ Zinsen-Konto: Zinsen-Gewinn	3,476	12
	539,489	60

Terraingesellschaft 2.

Aktiva **Bilanz-Konto**

	M	₰	M	₰
Immobilien-Konto:				
Immobilienbesitz per 31. Dez. . . .			2,291,262	41
Kassa-Konto:				
Kassabestand			6,435	18
Konto-Korrent-Konto:				
Bankguthaben	735,485	72		
Diverse Debitoren	555,820	79	1,291,306	51
Hypothek-Debitoren-Konto:				
Hypothek-Guthaben			2,421,706	11
Bau- und Materialien-Konto:				
Unfertige Bauten	130,803	91		
Vorrat an Baumaterialien	15,647	68	146,451	59
Inventar-Konto:				
Bestand	14,296	10		
Abschreibung	14,295	10	1	—
Komptoir-Einrichtungs-Konto:				
Bestand	2,343	52		
Abschreibung	2,342	52	1	—
			6,157,163	80

Soll **Gewinn- und Verlust-Konto**

	M	₰
An Unkosten-Konto:		
Ausgaben f. Gehälter u. vertragsmäß. Tantiemen, Gratifikationen, Provisionen, Pläne, Reparaturen, Steuern, Bureau-Unkosten ℳ 136,072.82		
Abz. Brutto-Ueberschuß des Baugeschäftes . . . . . „ 38,503.20	97,569	62
„ Inventar-Konto:		
Abschreibung	14,295	10
„ Komptoir-Einrichtungs-Konto:		
Abschreibung	2,342	52
„ Bilanz-Konto:		
Gewinn	2,348.272	86
	2,462.480	10

per 31. Dezember 19 . . **Passiva**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Aktien-Kapital-Konto:				
2000 Aktien à ℳ 1000.—			2,000,000	—
Hypothek-Kreditoren-Konto:				
Hypothek-Kapitalien			596,336	20
Konto-Korrent-Konto:				
Diverse Kreditoren			460,250	39
Annuitäten-Kapital-Kto. (Zinsen-Konto):				
Annuitätenbetrag v. 1. Okt. bis 31. Dez.			1,975	—
Reservefonds-Konto:				
Vortrag vom Vorjahre	30 329	35		
Zugang	720,000	—	750,329	35
Gewinn- und Verlust-Konto:				
Gewinn-Vortrag	520,869	45		
Reingewinn	1,827,403	41	2,348,272	86
			6,157,163	80

per 31. Dezember 19 . . **Haben**

	ℳ	₰
Per Gewinn-Vortrag	520,869	45
„ Immobilien-Konto: Gewinn	1,884,765	41
„ Pacht- und Mietzins-Konto: Einnahme-Ueberschuß	6,297	70
„ Zinsen-Konto: Zinsen-Gewinn	50,547	54
	2,462,480	10

Terraingesellschaft 3.

Aktiva **Bilanz-Konto**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Kassa-Konto:				
Kassabestand			2,150	25
Konto-Korrent-Konto:				
Bankguthaben	2,912,769	70		
Guthaben bei Neuwestend	4,395,000	—		
Diverse Debitoren	67,167	54	7,374,937	24
Hypothek-Debitoren-Konto:				
Hypothek-Guthaben			2,542,433	13
			9,919,520	62

Soll **Gewinn- und Verlust-Konto**

	ℳ	₰
An Ausschüttungs-Konto:		
Ausschüttung am 15. Mai	4,000,000	—
„ Unkosten-Konto:		
Diverse Steuern, Bankspesen, Vermessungs-, Insertions- 2c. Kosten	32,519	67
„ Immobilien- und Bau-Unkosten-Konto:		
Vergütung f. Flächen-Differenz, Bau-Reparaturen	7,876	88
„ Bilanz-Konto:		
Gewinn-Saldo	7,169,191	27
	11,209,587	82

per 31. Dezember 19 . . **Passiva**

	ℳ	₰	ℳ	₰
Aktien-Kapital-Konto:				
2000 Aktien à ℳ 1000.—			2,000,000	—
Reservefonds-Konto:				
Vortrag vom 1. Mai 19..			750,829	35
Gewinn- und Verlust-Konto:				
Gewinn-Vortrag vom 1. Mai 19.. .	11,152,026	48		
„ v. 1. Mai bis 31. Dez. 19..	17,164	79		
	11,169,191	27		
Ab Ausschüttung am 15. Mai 19.. .	4,000,000	—	7,169,191	27
			9,919,520	62

per 31. Dezember 19 . . **Haben**

	ℳ	₰
Per Gewinn-Vortrag:		
vom 1. Mai 19	11,152,026	48
„ Zinsen-Konto:		
Zinsen-Ueberschuß	48,031	14
„ Effekten-Konto:		
Pfandbrief-Kurs-Differenz bei Hypothek-Heimzahlung	8,931	20
„ Komptoir-Einrichtungs-Konto:		
Erlös	599	—
	11,209,587	82

Der Reingewinn des dritten Jahres, ausgewiesen im Gewinn- und Verlust-Konto als Saldo in Höhe von ℳ 530,549.14 steigt im vierten Jahre auf ℳ 2,348,272.86 und in der Liquidationsbilanz am Ende des fünften Jahres auf ℳ 7,169,191.27, sodaß sich zuzüglich des Reservefonds von ℳ 756,329.35 ein Gesamtreingewinn ergibt von ℳ 7,925,520.62. Es konnte somit eine Ausschüttung von je ℳ 3962.76 vom Reingewinn auf jede der 2000 Stück Aktien erfolgen.

Dazu kommt, wie aus der Liquidationsbilanz ersichtlich, eine vorherige Ausschüttung von 200 % auf das Aktienkapital und das vollgedeckte Aktienkapital selbst, so daß auf jede Aktie in Summa ℳ 6962.67 zur Verteilung gelangte. Nach Abzug von 4 % Verzinsung für 4 Jahre $4^1/_2$ Monate, also bis zur ersten Ausschüttung, gibt dies einen Rückzahlungskurs von 677,535 %, ganz abgesehen davon, daß eine tatsächliche Liquidation der in kurzer Zeit ganz abgeschriebenen Werte wegen, diesen Rückzahlungskurs noch erheblich steigern mußte.

Es ist dieser Fall selbstverständlich eine Seltenheit auch unter den Terraingesellschaften, obwohl solche meist nur mit sehr aussichtsvollem Terrain gegründet werden, wie es auch hier geschah, und nur möglich in einer Zeit außerordentlicher Immobilien-Hausse. Bemerkenswert ist, daß die Gesellschaft sich auflöste, indem sie ihr Terrain einer neuen Gesellschaft abtrat. Interessant ist die Verfolgung der Geschäftsentwicklung während dreier Jahre und die durch sie verursachte Bilanzaufstellung.

Aber auch hier sehen wir, daß ein allgemeines Schema für die Bilanzaufstellung, ohne Rücksicht auf eine Branche, sich auf die einfachsten Vorschriften zu beschränken hat, da nur diese alle verschiedenartigen Positionen und Benennungen in sich begreifen, und diese sind die folgenden:

Aktiva **Schema für die Bilanz-Aufstellung** **Passiva**

Auf Soll der Bilanz gehören sämtliche aktiven Vermögensteile unter Berücksichtigung der § 40 und 261, H. G. B. und des § 24, Hyp. B. G.	Auf Haben der Bilanz gehören sämtliche Passiven und zwar: 1. Die sämtlichen Schulden. 2. Bei Handelsgesellschaften das Gesellschaftsvermögen. 3. Die Rücklagen bezw. Reserve- und Erneuerungskonten. 4. Der Reingewinn, unter Berücksichtigung der besonderen Vorschriften für Gewinn- u. Verlustkonto d. Versicherungsgesellschaften u. Vereine.

Neben diesem einfachen Schema sind jedoch die vorgeführten Bilanzen von höchstem Interesse bei Aufstellung der Bilanz für eine bestimmte Gesellschaftsform und Branche, wodurch ich mich jedoch durchaus nicht mit sämtlichen Einzelheiten der als Beispiele aufgeführten Aktienbilanzen identifiziert haben will.

Herabsetzung und Erhöhung des Gesellschaftskapitals.

Neben dieser normalen Aufstellung der Bilanzen interessieren noch die außergewöhnlichen Einflüsse, die bei der Bilanzaufstellung zur Geltung kommen und zur Herabsetzung und Erhöhung des Grundkapitals führen.

Die Herabsetzung des Grundkapitals kann erfolgen: [1])

1., Wenn der Bedarf der Gesellschaft an Kapital von Anfang an zu hoch eingeschätzt wurde.

2., Wenn der Bedarf sich später verringerte infolge notwendiger Einschränkung des Geschäftsbetriebes.

In diesen beiden Fällen erfolgt die Herabsetzung, um überflüssiges Kapital abzustoßen und den Rest rentierlicher zu machen.

[1]) Vergl. R. Stern, Kaufmänn. Bilanz, S. 144 ff.

3., Wenn ein Teil des Gesellschaftsvermögens verloren wurde, was durch Verluste infolge des Geschäftsbetriebes oder durch zu hohe Bewertung von Einlagen verursacht werden kann.

Vorgenommen wird die Herabsetzung des Grundkapitals entweder durch Rückkauf einer bestimmten Anzahl Aktien oder durch Herabsetzung des Betrages der einzelnen Aktie, die durch Abstempelung geschieht oder durch Verminderung der Aktienzahl durch Zusammenlegung der Aktien. Im 3. Fall ist der Zweck der Maßregel eine vorhandene Unterbilanz zu beseitigen. Bei der K. G. a. A., der G. m. b. H., der E. und W. G. erfolgt die Herabsetzung und Erhöhung des Grundkapitals bezw. die Herabsetzung der Haftsumme nach Einhaltung der gleichen gesetzlichen Vorschriften.[1])

Die Erhöhung des Grundkapitals wird vorgenommen, um das Unternehmen konkurrenzfähig zu erhalten, wenn die Ausdehnung der Betriebsanlagen, die Errichtung von Filialen 2c. notwendig erscheint.

Diese Erhöhung kann geschehen durch Ausgabe neuer, gleichberechtigter oder neuer bevorzugter Aktien.

In beiden Fällen muß die Erhöhung oder Verminderung im Gesellschaftsstatut vorgesehen sein und von einer 3/4 Majorität beschlossen werden.

Bei der Herabsetzung des Aktienkapitals müssen zudem die Vorschriften des § 289 betreffend die Befriedigung der Gläubiger, dreimalige Bekanntmachung und das Sperrjahr eingehalten werden. Auf Grund des Beschlusses und nach Einhaltung dieser gesetzlichen Vorschriften erscheint dann das Gesellschaftskapital der A. G. oder K. G. a. A. oder G. m. b. H. in der nächsten Bilanz erhöht oder herabgesetzt.

[1]) Vergl. H. G. B. §§ 274 ff., 289.
R. G. b. d. G. m. b. H. § 58, 59.
R. G. b. d. E. und W. G. § 133.

III. Kapitel.

Bilanz-Kritik.[1])

Die Prüfung der so aufgestellten Bilanzen erfolgt entweder durch die Gesellschafter selbst oder wie bei den A. G. durch die dazu aus den Reihen der Aktionäre bezw. der Aufsichtsratsmitglieder gewählten Revisoren. Eine derartige Prüfung führt aber sehr oft nicht zu dem gewünschten Erfolg, da diese Herren selbst oft durchaus nicht die genügenden Kenntnisse der Büchführung und des Bilanzwesens besitzen und auch sich meist darauf beschränken, die Bilanz rein äußerlich durch Stichproben auf ihre Uebereinstimmung mit dem Hauptbuch zu prüfen. Auf diese Weise sind jedoch meist die Fehler gar nicht zu finden, denn selbstverständlich wird die Bilanz mit den Büchern übereinstimmen, da sie doch das Ergebnis derselben ist. Die Bilanz ist eben nicht nur äußerlich, sondern vor allen Dingen auf die Art ihrer inneren Zusammensetzung und auf die Richtigkeit ihrer Grundlagen zu prüfen.

---

[1]) Anm.: „Die Bilanzbeurteilung durch die Steuerbehörde." Von der in nachstehendem Kapital besprochenen Bilanzkritik unterscheidet sich die Beurteilung der Bilanz durch die Steuerbehörde. Gegenstand der Besteuerung ist der Gewinn im wirtschaftlichen Sinne. Die Besteuerung nach dem Einkommen und Ertrag bedeutet immer die Besteuerung des reinen Einkommens und des reinen Ertrags. (Rehm, S. 352.)

Die Steuerbehörde besteuert deshalb in Preußen die Ueberschüsse, welche als Aktienzinsen oder Dividenden gleichviel unter welcher Benennung verteilt werden unter Hinzurechnung der zur Tilgung der

Um nun diese Prüfung in richtiger Weise vornehmen zu können, ist es notwendig zu wissen, worauf man sein Augenmerk zu richten hat, d. h. welche Fälle bei der Prüfung der Bilanz vor vollem in's Auge zu fassen sind, welche Fälle der unrichtigen Bilanzaufstellung, der Bilanzverschleierung oder Bilanzfälschung vorkommen. Zu diesem Zweck hat man zu prüfen ob:

1., Formelle Fehler vorliegen.

Dies erkennt man aus der eingehenden Vergleichung mit der vorhergehenden Bilanz, ferner aus der Prüfung der Bilanz in der Hinsicht, ob Vermengungen von Konten vorgekommen sind, die geeignet sind, den Einblick in die wahre Lage des Unternehmens zu erschweren oder ob notwendige Detaillierungen unterlassen sind und schließlich ob Abschreibungen und zwar in der richtigen Höhe vorgenommen wurden. Ferner können Buchungsfehler infolge Irrtums oder Unkenntnis gemacht worden sein, die das Ergebnis der Buchführung, die Bilanz, in mehr oder weniger verändertem Licht erscheinen lassen. Es kann ferner ein Fehler bei der Inventaraufnahme gemacht worden sein.

Schulden oder des Grundkapitals, zur Verbesserung oder Geschäftserweiterung sowie zur Bildung von Reservefonds verwendeten Beträge, jedoch nach Abzug von 3½ % des eingezahlten Aktienkapitals In Bayern aber den ganzen Ueberschuß bezw. Reinertrag ohne Abzug, wobei ebenfalls jede anderweitige Verwendung des Reingewinns zur Besteuerung kommt. Unter Ueberschuß aber ist der Reingewinn zu verstehen. Infolgedessen können z. B. solche Beträge, die nicht aus dem Reingewinn sondern aus den vorhandenen freiwerdenden Mitteln zur Tilgung etwa von Hypotheken verwendet werden, nicht versteuert werden. Gleichwohl wurde dies wiederholt versucht. Auch das Agio aus dem höheren Aktien-Emissionskurs ist kein Besteuerungsbetrag, da es nicht als Gewinn verteilt werden darf, sondern dauernd im Reservekonto erhalten bleiben muß. (Rehm S. 355.)

2., Sodann hat sich die Prüfung der Bilanz mit der Frage zu beschäftigen, ob sie liquid (flüssig) ist oder nicht.

Unter einer liquiden Bilanz versteht man eine solche, laut welcher den kurzfristigen Schulden über die zu verteilenden Summen hinaus genügend bare oder kurzfristige Deckungsmittel gegenüberstehen.

Wenn wir eine Bilanz vor uns haben, in welcher die Kreditoren mit ℳ 170,000.— aufgeführt sind, die bei einem 3—6 monatlichen Ziel in spätestens ca. 3—4 Monaten getilgt werden müssen, da sie ja schon einige Zeit stehen, so müssen mindestens ebensoviel liquide Deckungsmittel über den als Dividende, Tantieme ꝛc. zu bezahlenden Betrag hinaus vorhanden sein.

Aktiva — **Bilanz per . . . . . .** — **Passiva**

	ℳ	₰		ℳ	₰
Fabrikgebäude . . .	785,000	—	Aktien-Kapital . . .	2,000,000	—
Maschinen	357,000	—	Hypotheken	250,000	—
Werkzeuge	167,580	—	Reservefonds	30,000	—
Waren	275,975	50	Kreditoren	170,000	—
Debitoren	360,540	30	Amortisations-Konto:		
Wechsel	54,780	10	A. Gebäude ℳ 8,000.—		
Effekten	354,600	—	B. Maschin. „ 36,000.—		
Bankguthaben . . .	259,925	50	C. Werkzeuge „ 34,000.—	78,000	—
Kassa	121,975	25	Gewinn- u. Verlust-Kto:	209,326	65
			Reserve ℳ 10,500.—		
			4% Divid. „ 80,000.—		
			Spez.-Ref. (Disp.-Fd.) „ 40,000.—		
			Tantieme d. Vorstand u. Aufsichtsr. „ 27,000.—		
			2% Superdividende . „ 40,000.—		
			Gewinn-Vortrag „ 11,826 65		
			ℳ 209,326.65		
	2,737,326	65		2,737,326	65

Am Ende des ersten Geschäftsjahres steht der A. G. ein Gewinn von ℳ 209,326.65 zur Verfügung von welchem

6% Dividende	ℳ	120,000.—
Tantieme	„	27,000.—
	ℳ	147,000.—

bar zu bezahlen sind, wozu noch die kurzfristige Forderung der Kreditoren im Betrage von . . . . . „ 170,000.—

kommt. Zusammen ℳ 317,000.—

Diesem Betrag stehen gegenüber an kurzfristigen bezw. baren Deckungsmitteln:

Kassa	ℳ	121,975.25
Bankguthaben	„	259,925.50
Effekten	„	354,600.—
Wechsel	„	54,730.10
wozu noch ein Teilbetrag der Debitoren von	„	350,000.—
und der Waren von	„	100,000.—
kommt,	ℳ	1,241,230,85

sodaß also der vierfache Betrag der kurzfristig zu zahlenden Summen vorhanden ist.

Die Bilanz ist ganz zweifellos eine sehr liquide und läßt für die Zukunft der Gesellschaft nur das Beste hoffen.

Lautet diese Bilanz aber z. B. wie folgt:

Aktiva **Bilanz per . . . . . .** **Passiva**

	ℳ	₰		ℳ	₰
Fabrikgebäude . . .	1.285,000	—	Aktien-Kapital . . .	2,000,000	—
Maschinen	457,000	—	Hypotheken	250,000	—
Werkzeuge	167,580	—	Reservefond	30,000	—
Konsortialkonto . . .	350,000	—	Kreditoren	270,000	—
Waren	275,975	50	Amortisations-Konto:		
Debitoren	60,540	30	A. Gebäude ℳ 8,000.—		
Wechsel	54,730	10	B. Maschin. „ 36,000.—		
Effekten	54,600	—	C. Werkzeug. „ 34,000.—	78,000	—
Bankguthaben . . .	59,925	50	Gewinn- u. Verlust.-Kto.:	209,326	65
Kassa	21,975	25	Reserve . ℳ 10,500.—		
			4% Divid. „ 80,000.—		
			Spez. Ref. (Disp. Fd.) „ 40,000.—		
			Tantieme d. Vorstand. u. Aufsichtsr. „ 27,000.—		
			2% Superdividende „ 40,000.—		
			Gewinn-Vortrag „ 11,826.65		
			ℳ 209,326.65		
	2,737,326	65		2,737,326	65

Dann stehen an liquiden Deckungsmitteln zur Verfügung:

Waren	ℳ	100,000.—
Debitoren	„	60,540.30
Wechsel	„	54,730.10
Effekten	„	54,600.—
Bankguthaben	„	59,925.50
Kassa	„	21,975.25
zusammen	ℳ	351,771.15

gegenüber kurzfristigen Schulden im Betrage von ℳ 417,000.—

Die Bilanz ist also nicht mehr liquid, vielmehr besteht die dringende Gefahr, daß die Gesellschaft bei Auszahlung der ausgeworfenen Dividende ihren Verpflichtungen an die Kreditoren nicht mehr nachkommen kann, d. h. zahlungsunfähig wird. In diesem Falle dürfte also eine höhere als 3%ige Dividende nicht ausgeworfen werden und es ist ein Rest von ℳ 71,826.65 auf neue Rechnung vorzutragen.

Noch viel schlimmer ist es natürlich, wenn die Bilanz nicht einmal soviel liquide Mittel aufweist, daß dieselben zur Deckung der kurzfristigen Schulden ausreichen, dann ist Zahlungsunfähigkeit und Konkurs nur mehr eine Frage der nächsten Zeit.

3., Sodann hat sich die Prüfung der Bilanz mit der Frage zu beschäftigen, ob **Bilanzverschleierungen** vorliegen.

Hieher gehört das Frisieren oder Schönfärben der Bilanz, das nicht zulässig ist, wenn es zu Verschleierungen der Bilanz führt. Man versteht darunter die Verdeckung solcher Positionen, die zu einer unbequemen Kritik über die Lage des Geschäfts oder die Güte der geschäftlichen Dispositionen begründeten Anlaß geben würden, allerdings mit der stillschweigenden Voraussetzung, daß diese Positionen nicht erhebliche Mängel der Vermögenslage betreffen. Indes ist zu bemerken, daß unter diesen Begriff auch solche Verdeckungen gezählt werden, die an sich nicht verwerflich sind, wenn sie nämlich bezwecken, den augenblicklichen Stand des Geschäfts vor falschen Schlüssen zu schützen, zu welchen er sonst ungerechtfertigten Anlaß bieten würde. Ja es kann eine zuweitgehende Klarlegung der Lage des Unternehmens in ihren Folgen geradezu vernichtend für dasselbe sein, wenn sie der Konkurrenz dadurch zu große Angriffspunkte bietet.

Hier ist auch die Rückgängigmachung von Rücklagen zu besprechen. Der Zweck dieser Rückgängigmachung ist, die Reserven, die in diesen Rücklagen, bezw. in den Spezialreserven und dem Dispositionsfond liegen, in einem schlechteren Geschäftsjahr heranzuziehen, um den Aktionären auch in diesem ungünstigen Jahre eine Dividende zahlen zu können. Diese Heranziehung von verfügbaren Rücklagen ist durchaus zulässig, da ja diese Summen zu diesem Zweck seinerzeit nicht an die Aktionäre verteilt wurden.

Nicht zulässig aber ist die Rückgängigmachung der notwendigen Abschreibungen bei Betriebsanlagen, also der Abschreibungen an Gebäuden, Maschinen, Werkzeugen und sonstigen Mobilien. Wenn aber z. B. eine A.-G. Immobilien oder Maschinen im zweifellos realisierbaren Wert von etwa ℳ 200,000.— mit ℳ 1.— in der Bilanz stehen hat, so liegt in dieser Verbuchung eine Reserve in gleicher Höhe, die in einem ungünstigen Geschäftsjahr ohne Zweifel in der Weise herangezogen werden kann, daß man den Zeitwert dieses Vermögensteiles wieder in die Bilanz einstellt. Der Einstellungswert darf aber über den augenblicklichen Zeitwert nicht hinausgehen.

Noch mehr gilt dies von den Spezialreserven mit keiner bestimmten Widmung und besonders von dem Dispositionsfond, den die Generalversammlung zur Verfügung der Direktion gestellt und durch Zulagen während guter Jahre vermehrt hat.

Auch derartige Reserven können jedoch nur auf Beschluß der Generalversammlung ausgeschüttet werden.[1])

Der Reservefond selbst darf aber nur zur Deckung eines Verlustes, nicht aber zur Auszahlung einer Dividende an die Aktionäre verwendet werden.

---

[1]) Vergl. Staub, S. 794, dagegen Simon, 412.
„ Stern, „ 90 ff.

Dagegen kann das Aktienkapital niemals gestrichen werden, denn das ist derjenige Teil des Gesellschaftsvermögens, der den Gläubigern die Garantie für ihre Befriedigung bietet, indem er einen gleichen Teil der Aktiva diesem Zweck reserviert.

Die Reserven sind demnach angreifbar, das Aktienkapital aber nicht.

Hierher gehören ferner Verbuchungen zur Verdeckung eines schweren Gebrechens der Bilanz, wie dieselben in mancherlei Fällen vorgekommen sind. Wenn z. B. das Konsortialkonto bezw. der damit verbundene Aktienbesitz einer Bank ganz oder zum Teil auf Effekten- oder, da es eine Forderung der Gesellschaft repräsentiert, auf Debitorenkonto verbucht wird, so ist dies zweifellos eine ganz unzulässige Buchung, die bezwecken soll, daß man die übermäßige Beteiligung des Unternehmens an anderen, etwa Tochterunternehmungen, nicht erkennen könne.

Der Einblick in die Bilanzunterlagen muß ferner soweit gehen, daß z. B. Lombardierungen größerer Effekten- und Warenbestände in ihrer wahren Bedeutung erkannt werden können, da sie vielfach dazu dienen, die vorhandenen übergroßen Bestände augenblicklich schwer verkäuflicher oder unverkäuflicher Werte zu verdecken, um die schlechte Disposition der Leitung nicht erkennen zu lassen. Derlei Schiebungen sind nicht zulässig bezw. nur dann, wenn dieselben nicht dazu dienen sollen, eine Bilanzverschleierung zu bewirken.[1])

Hierher gehört ferner die Vornahme zu geringer Abschreibungen und die Nichtabschreibung wertloser Bestände oder uneinbringlicher Forderungen.

4., Schlimmer als alle diese Verschleierungen aber sind selbstverständlich die absichtlichen **Fälschungen**. Die

[1]) Vergl. Stern, Bilanz, S. 130 ff.

Arten derselben sind ungemein zahlreich und es ist nicht möglich hier alle verschiedenen Arten von Fälschungen anzuführen. In der Hauptsache aber sind folgende Fälschungen vorgekommen:

Absichtliche Fälschung der Inventaraufnahme, indem zu hohe Angaben der Mengen oder der Preise der einzelnen Warenbestände gemacht wurden, sodaß die Waren in manchen Fällen mit der doppelten Höhe ihres Wertes zu Buch standen.

Falsche Angaben in bezug auf die Höhe des Debitoren- und Kreditorenkontos oder Vermengungen zwischen beiden, indem ein Teil der Debitoren z. B. die Darlehensdebitoren an der Summe der Kreditoren in Abrechnung gebracht wurde, wodurch selbstverständlich ein ganz falsches Bild der Bilanz entstand, denn diese Darlehensdebitoren sind langfristige Forderungen, die an kurzfristigen Schulden in Abzug gebracht wurden.

Obwohl es eigentlich unnötig ist, sei hierbei nochmals betont, daß ein Abziehen der Debitoren an den Kreditoren überhaupt nicht zulässig ist, denn die Forderungen und die Schulden haben in ursprünglicher Höhe in der Bilanz zu erscheinen.

Zu diesem Zwecke werden häufig Konten wie Kontokorrentkonto oder Konto pro diversi verwendet, gegen die nur solange nichts einzuwenden ist, als sie die vollständige Summe der Debitoren auf Soll und die vollständige Summe der Kreditoren auf Haben ausweisen, ohne daß eine Abgleichung zwischen beiden vorgenommen wurde.

Ferner Rasuren und Aenderungen der ursprünglichen Eintragungen, die schon nach § 43 H. G. B. absolut unzulässig sind, auch wenn nur eine Richtigstellung damit verbunden ist. Hier aber wurden sie zum Zwecke der Einschreibung falscher Summen gemacht.

Besonders beliebt ist auch die Einstellung fingierter Konten unter die Aktiva wie transitives- oder transitorisches Konto, Interimskonto ꝛc. oder die Aufstellung eines fingierten Debitorenkontos, um die Aktiva größer erscheinen zu lassen.

Diese Konten hat sich der Revisor ganz besonders auf Ursache und Wesen anzusehen.

Unzulässig ist ferner die Verbuchung von Wechseln als Bargeld, da dieselben nicht unter allen Umständen eingelöst werden. Eine Fälschung bedeutet es aber, wenn Gefälligkeitsakzepte von Geschäftsfreunden oder Reitwechsel als Bargeld verbucht werden.

Eine Fälschung der wahren Lage des Unternehmens ist es auch, wenn nicht rentierende Konsortialunternehmungen in selbständige A. G. verwandelt werden und dann der ganze Aktienbesitz unter die Effekten eingestellt wird, statt unter Konsortialkonto.

Es ist klar, daß zur Auffindung der oft originell vorgenommenen, immer aber sorgfältig verdeckten Fälschungen sichere Wege nicht allgemein aufgestellt werden können. Es muß vielmehr der besonderen Findigkeit des Bücherrevisors überlassen bleiben, den richtigen Weg zu erkennen. Meist bleibt nichts übrig als die Bilanz auf alle diese Möglichkeiten zu prüfen.

Eine Erleichterung besteht ja für den Bücherrevisor, die darin liegt, daß die Falschbuchungen zumeist gegen Ende der Betriebsperiode in den Büchern vorkommen, da sie eben erst bei ungünstigem Geschäftsgang nötig sind und dieser erst gegen Ende des Geschäftsjahres sich klar übersehen läßt. [1])

---

[1]) Vergl. Stern, Seite 173 ff., woselbst eine Reihe solcher Fälschungen und ihre Aburteilung besprochen wird.

Auf welche Weise sucht nun der Gesetzgeber alle diese Verschleierungen und Fälschungen zu verhindern? Diese Frage führt uns zu den

Strafbestimmungen.

Im Falle des Konkurses wird die Vernichtung oder Verheimlichung von Handelsbüchern oder eine solche Führung oder Veränderung, daß dieselben keine Uebersicht des Vermögensstandes gewähren mit Zuchthaus bestraft, wenn die Absicht vorliegt, die Gläubiger zu benachteiligen. Liegt diese Absicht nicht vor, so wird der Schuldner infolge der gleichen Reate, der Unterlassung der Führung von Handelsbüchern sowie wegen Unterlassung der regelmäßigen Bilanzaufstellung, wegen einfachen Bankerotts mit Gefängnis bestraft.

Diese Strafen treffen auch die Mitglieder des Vorstandes der A. G. oder eingetragenen Genossenschaft, die Liquidatoren einer Handelsgesellschaft oder eingetragenen Genossenschaft, welche ihre Zahlungen eingestellt haben oder über deren Vermögen das Konkursverfahren eröffnet worden ist.

Sind mildernde Umstände vorhanden, so tritt im ersten Fall Gefängnisstrafe nicht unter drei Monaten ein, im zweiten eine Geldstrafe bis zu ℳ 6000.—. Diese Geldstrafe trifft auch die betrügerische Benachteiligung der Gläubiger durch Sicherung und Befriedigung eines einzelnen Gläubigers zum Schaden der anderen im Falle mildernder Umstände, während bei Fehlen von solchen auf 2 Jahren Gefängnis zu erkennen war.

Noch schärfer geht aber das Aktienrecht gegen den betrügerischen Vorstand, Aufsichtsrat und die Liquidatoren

vor,[1]) indem es dieselben mit Gefängnis- und zugleich mit Geldstrafe bis zu ℳ 20,000.— bedroht für den Fall und der absichtlichen Benachteiligung der Gesellschaft

ebenso für wissentlich falsche Angaben zum Zweck der Eintragung der Gesellschaft

oder zum Zweck der Eintragung der Erhöhung oder Herabsetzung des Grundkapitals in das Handelsregister,

oder für die unwahre Darstellung oder Verschleierung des Vermögensstandes oder der Verhältnisse der Gesellschaft in den Bilanzübersichten oder Vorträgen in der Generalversammlung und für eine ganze Reihe noch anderer Fälle, die mit der Bilanz nichts zu tun haben.

Schließlich bedroht es den Vorstand und die Liquidatoren noch mit Gefängnisstrafe von 3 Monaten und einer Geldstrafe bis zu ℳ 5000.— für die Unterlassung des Antrags auf Eröffnung des Konkursverfahrens im Falle der Ueberschuldung oder der Zahlungsunfähigkeit.

Die Strafbestimmungen der G. m. b. H., der priv. V. U. und E. und W. G. sind entsprechend denen des Einzelkaufmanns und der A. G.

Schlußbetrachtung.

Diese Strafbestimmungen aber treten nur ein im Falle des Konkurses bezw. im Falle der Tatsache des zu bestrafenden Reates.

Eine fachmännisch tüchtige, von dem Wohlwollen des Gesellschaftsvorstandes unabhängige, laut Gesetz einer bestimmten Körperschaft oder dazu ernannten vereidigten Personen übertragene Bücherrevision hätte dagegen den großen Vorteil der Verhütung des Eintrittes der meisten dieser Fälle und würde damit zweifellos einen enormen Nutzen bringen.

---

[1]) R. K. O. § 239 ff.
H. G. B. 313 ff.

Es ist klar, daß Aktionäre und Aufsichtsratsmitglieder gewöhnlich nicht in der Lage sind, raffiniert ausgeführte Buchungen, Verschleierungen und Fälschungen ihrem wahren Charakter nach zu erkennen.

Aus diesem Grunde sollte die Revision von Büchern und Bilanzen der A. G. dem Pflichtbereich des Aufsichtsrates und der Generalversammlung entzogen werden, schon zu ihrer eigenen Sicherheit, dann aber auch im Interesse des gesamten Handels, der meist infolge solcher Fälschungen und der damit verbundenen viel zu spät erfolgten Zahlungseinstellungen und Bankerotte viel schwerer zu leiden hat, als es bei rechtzeitiger Erkenntnis der Lage sein würde.

England ist uns in dieser Beziehung mit gutem Beispiel längst vorangegangen, indem es die Bücherrevisoren zu einer besonderen Kammer (Institute of chartered Accountants) vereinigte, der die Prüfung jeder Bilanz einer A. G. nach gesetzlicher Vorschrift zu übertragen ist.

Auf diese Weise sind die Bücherrevisoren vollständig unabhängig von dem Auftrag des einzelnen Gesellschaftsvorstandes und kann ihnen auch nicht die Art und Weise der Revision, sowie der Prüfungsbereich vorgeschrieben werden.

Infolgedessen ist auch das A. G. Wesen in England ein gesünderes als bei uns, und es wäre dringend zu wünschen, daß ein ähnliches Gesetz geschaffen würde, das die gleichen Vorschriften für das deutsche Reich aufstellt und außerdem dafür besorgt ist, daß nur fachmännisch genügend ausgebildete Bücherrevisoren mit dieser Aufgabe betraut werden. Gar manche der schweren Schädigungen, die in den letzten Jahren dem Handel und der Industrie zugefügt wurden, wären auf diese Weise nicht möglich gewesen.

Diese Forderung ist schon so oft erhoben worden und von so namhaften Persönlichkeiten wie z. B. Geheimen Hofrat Hecht in Mannheim, Geheimen Justizrat Dr. Rießer und von fast jedem bedeutenden Fachschriftsteller, daß die Gesetzgebung recht wohl daraus Anlaß nehmen könnte, sich mit dieser Frage zu beschäftigen, obwohl sie voraussichtlich namentlich von Seiten der betroffenen Kreise heftigen Widerstand finden dürfte. Gerade dieser aber sollte ihr ein Fingerzeig sein, daß sie sich auf dem rechten Weg befindet. Ein weiterer Beweis für das vorhandene Bedürfnis ist die deutsche Treuhandgesellschaft in Berlin, die sich mit der Prüfung von Bilanzen und ganzen Unternehmungen beschäftigt, aber nicht ausschließlich diesem Zweck gewidmet und vor allen Dingen nicht mit autoritativer Machtbefugnis ausgestattet ist.

Beilage

(zu Kapitel I, Seite 19.)

Als Grundlage der nachfolgenden Auszüge sind Bücher der einzelnen Betriebszweige mit entsprechender Rubrizierung[1]) gedacht und die nachfolgend rubrizierten Summen sind die Summen der Einträge der einzelnen Monate.

Eingeteilt sind diese Bücher in soviel Rubriken als das Geschäft in dem betreffenden Betriebszweig verschiedenartige Rohwaren nötig hat. Der Verbrauch an jedem einzelnen soll aus dem Buch erkannt werden können. Ferner sind Rubriken vorhanden für die Unkosten durch Löhne einschließlich der Verköstigung des betreffenden Personals, durch Beheizung und event. für noch weitere offensichtlich auf den einzelnen Betriebszweig treffende Unkosten. Aus der Addition der einzelnen Aufwandsziffern ergibt sich nach Abzug des Vorrats, der monatlich aufzunehmen ist, der reine Gesamtaufwand, dem die Gesamteinnahmen zur Seite gestellt werden. Der Bruttogewinn, der sich durch Subtraktion des Gesamtaufwands von den Gesamteinnahmen ergibt, auf den Aufwand verrechnet, ergibt dann den Prozentsatz des Gewinnes.

---

[1]) Als auf ein Beispiel der Wertschätzung der rubrizierten Bücher, die man ihrer großen Vorteile für den Einblick in das Geschäft wegen auch schon in kleinen Betrieben ebenso wie die doppelte Buchführung in ihrer einfachsten Form einzuführen in jeder Weise bestrebt ist, verweise ich an dieser Stelle auf Friedrich Rücklin (Rektor der Gewerbeschule in Pforzheim) „Kleinfabrikationsgeschäft".

Chef:

Monat	Fleisch	Fische	Geflügel	Gemüse	Delikateff.	Obst	Kolonialwaren	Konserven	Mehl	Eier	Butter
Mai	4,898.52	742.96	771.15	728.24	476.—	209.05	647.—	329.05	40.16	209.95	446.50
Juni	6,128.96	671.49	1,313.28	622.17	234.53	619.91	502.90	337.14	69.07	285.15	420.—

Kondi:

Monat	Kolonialwaren	Obst	Mehl	Eier	Butter	Zucker	Kakao	Milch	Brot
Mai	330.26	73.20	102.05	374.70	290.93	141.70	10.55	129.63	292.45
Juni	441.26	55.37	93.32	455.—	317.90	183.38	5.25	117.—	281.55

Küche

Zucker	Milch	Brot	Wein	Eis	Löhne u. Verköstig.	Heizung	Summa des Verbrauch.	Summa d. Einnahm. und des Vorrates	Brutto-Gewinn	%
21.80	26.41	536.—	60.—	71.05	694.66	236.—	11,144.50	10,846.32	1,435.82	15¼
					360.—	+				
				ab f. Personaleſſen			2,094.—			
							9,050.50			
						+	360.—			
						ℳ	9,410.50			
9.57	23.09	478.60		73.15	694.66	1206.50	12,685.17	11,256.95	305.78	2,8
					360.—		360.—			
							13,045.17			
				ab f. Personaleſſen			2,094.—			
						ℳ	10,951.17			

torei

Löhne u. Verköstig.	Heizung	Eis	Konserven	Summa des Verbrauch.	Summa d. Einnahm. und des Vorrates	Brutto-Gewinn	%
234.44	71.05	40.50	14.95	2,106.41	4,270.05	2,163.64	102¾
234.44	40.50	73.15	13.75	2,311.87	5,394.64	3,082.77	133⅛

Kaffee-

Monat	Kolonialwaren	Eier	Zucker	Kakao Schokolad. Tee	Milch	Löhne
Mai	30.29	59.—	280.77	188.90	1,066.—	149.72
Juni	3.52	44.20	271.32	131.50	1,093.23	149.72

Wein

Monat	Wein	Löhne u. Verköstig.	Summa des Verbrauchs	Summa d. Einnahm. und des Vorrats	Brutto-Gewinn	%
Mai	968.17	70.—	1,038.17	2,231.03	1,215.63	119 3/4
	Gutschrift f. Herrschaft		22.77			
			1,015.40			
Juni	848.14	70.—	918,14	2,324.88	1,482.11	175 4/5
	Gutschrift f. Herrschaft		75.87			
			842.77			

Küche

Gas	Kaffee	Summa des Verbrauchs	Summa der Einnahmen und des Vorrats	Brutto-Gewinn	%
27.06	1,057.40	2,809,14	9,267.51	6,794.37	274 3/4
	Haustrunk	336.—			
		2,473.14			
83.72	1,038.70	2,815.91	9,841.86	7,361.95	296 4/5
	Haustrunk	336.-			
		2,479.91			

Bier

Monat	Bier	Löhne u. Verköstig.	Summa des Verbrauchs	Summa d. Einnahm. und des Vorrats	Brutto-Gewinn	%
Mai	3,446.90	65.—	3,571.90	5,929.22	2,642.32	80 4/5
		60.—				
		Haustrunk	285.—			
			3,286.90			
Juni	5,334.98	65.—	4,308.88	5,831.54	1,808.66	45
		60.—				
		Haustrunk	285.—			
			4,023.88			

Champagner

Monat	Champagner	Summa der Einnahme u. des Vorrats	Brutto-Gewinn	%
Mai . . .	806.36	1,373.43	567.07	70¼
Juni . . .	877.15	1,266.60	389.45	44⁴/₁₀

Billard

Monat	Billard	Löhne und Verköstig.	Summa des Verbrauchs	Summa der Einnahme u. d. Vorrats	Brutto-Gewinn	%
Mai . .	168.30	101.50 60.—	329.80	2,001.70	1,671.90	506⅔
Juni . .		87.75 60.—	147.75	1,804.13	1,656.38	1118¹/₁₀

Likör und Wasser

Monat	Summa des Verbrauchs	Summa der Einnahme u. des Vorrats	Brutto-Gewinn	%
Mai . . .	506.45	938.47	432.02	85 4/10
Juni . . .	354 05	1,002.65	648.60	188 2/10

Spiele

Monat	Spiele	Summa der Einnahme	Brutto-Gewinn	%
Mai . . .	288.55	684.95	346.40	119 4/5
Juni . . .	237.—	537.70	300.70	126 4/5

Was bezwecken diese Bücher im einzelnen?

Aus dem Buch für die Chefküche z. B. soll der Prinzipal erkennen können, ob der Verdienst des Monats auf gleicher Höhe mit den vorhergehenden Monaten geblieben ist, wenn nicht, soll er durch Vergleichung der einzelnen Aufwandsziffern ersehen können, warum dies nicht der Fall ist und es ist dies für den Fachmann auch möglich.

Durch Vergleich des Verbrauchs der Monate Mai und Juni ist deutlich zu ersehen, daß es die Einteilung der Diners und Soupers gewesen ist, die in diesem Monat zu teuer kam, was aus dem größeren Aufwand für Fleisch, Geflügel und Obst hervorgeht.

Der Prinzipal hat also allen Grund sich dieser Angelegenheit dauernd eifrig anzunehmen.

Aus dem Buch für die Konditorei ist dagegen zu ersehen, daß im Juni das Verhältnis der Ausgaben im einzelnen bedeutend günstiger ist wie im vorigen Monat und es ist deshalb der Betrieb weiterhin nach der Einteilung des Monats Juni einzurichten usw.

Der Zweck ist also ganz offensichtlich der, daß der Kaufmann aus der Vergleichung der Monate in bezug auf den Aufwand und Ertrag im einzelnen die Ursache eines geschäftlichen Rückganges rechtzeitig erkennen und seine Dispositionen darnach einrichten könne.

Dies allein ist aber noch nicht genügend, denn es können wohl die Betriebszweige im einzelnen einen be-

---

Anm.: Für Leistungen des einzelnen Betriebszweiges an die anderen Betriebszweige oder das Unternehmen im allgemeinen, ist der Betriebszweig zu erkennen bezw. zu entlasten. Diese Beträge werden dann den anderen Betriebszweigen belastet oder aber dem Unternehmen als solchem, wie aus den übrigen Positionen bezw. der monatlichen Statistik zu ersehen ist.

scheidenen Gewinn abwerfen und doch das Unternehmen im ganzen infolge der Größe der nicht verrechneten Generalunkosten unrentierlich sein.

Die Statistiken müssen demnach weiter noch erkennen lassen, ob das Unternehmen auch im ganzen rentierlich gewesen ist und dies ersehen wir aus der monatlichen Statistik.

Diese bringt nach einer Zusammenstellung der Gesamtausgaben und -Einnahmen die Zusammenstellung der Bruttogewinne der einzelnen Betriebszweige in Summe und Prozentsatz, die nicht verrechneten Spesen für das Bureaupersonal und die allgemeinen Unkosten, worunter namentlich Reklame, Miete fallen, während der Privatverbrauch nicht zu den Geschäftsunkosten zählt und ergibt sich durch Subtraktion dieser bis jetzt nicht verrechneten Generalunkosten von der Summe der Bruttogewinne, der Nettogewinn oder aber der Verlust des Monats, der auf diese Weise mit ziemlicher Sicherheit berechnet werden kann.

Da nun, wie oben schon erwähnt, der Privatverbrauch nicht zu den Geschäftsunkosten zählt, aber das ganze Verhältnis des Ertrags so dargestellt werden soll, daß der Barerfolg sich ergibt, diese Beträge auch tatsächlich verausgabt sind, so ist der Nettogewinn auch um ihren Betrag gekürzt, der zur Feststellung des gesamten geschäftlichen Erfolgs einfach zum Betrag des Nettogewinnes wieder zu addieren ist.

Selbstverständlich sind diese Statistiken umso wertvoller, je näher sie der Wahrheit kommen. Es ist deshalb nötig, daß die einzelnen Betriebszweige ganz genau mit den sie treffenden Unkosten belastet bezw. für ihre Leistungen entlastet werden und daß der Vorrat am Ende des Monats möglichst genau festgestellt wird, sonst

Statistik pro Monat Mai . . . .

	Summa d. Ausgaben		Summa d. Einnahmen		Brutto-gewinne		%
	ℳ.	₰	ℳ	₰	ℳ	₰	
Küche	9,410	50	10,846	33	1,435	82	15 1/4
Kaffeeküche	2,473	14	9,267	51	6,794	37	274 3/4
Konditorei	2,106	41	4,270	05	2,163	64	102 3/4
Wein	1,015	40	2,231	03	1,215	63	119 3/4
Billard	3,286	90	5,929	22	2,642	32	80 4/5
Champagner	506	45	983	47	432	02	85 4/10
Bier	806	36	1,373	43	567	07	70 1/4
Liqueur	329	80	2,001	70	1,671	90	506 2/3
Spiele	288	55	634	95	346	40	119 4/5
Privat	74	30					
Diskont	99	24					
Garderobe			330	—	330	—	
Miete			977	17	977	17	
					18,576	34	

General-Unkosten.

Löhne	921	92
Spesen	1,579	04
Reklame	221	80
Beleuchtung	3,019	86
Miete	8,333	33
Nicht verr. Essen	1,344	—
Haustrunk	285	—
Hauskaffee	336	—
Herrschafts-trunk	22	77
Zeitungen	577	34
Privat	99	24
Diskont	74	30
		16,814.60
Nettogewinn ℳ.		1,761.14

haben die Statistiken nicht den vollen Wert, den sie haben können und sollen. Aber auch diese Belastungen und Entlastungen sind ganz individuell verschieden in jedem Geschäft, worauf ich besonders aufmerksam mache.

Ebenso selbstverständlich muß der verrechnete Aufwand sich mit dem tatsächlichen Aufwand decken und auch in den Büchern ebenso ausgewiesen werden, damit schließlich der Erfolg der Buchführung sich mit dem Ergebnis der Jahresstatistik deckt.

Durch Zusammenziehung der Monatsstatistiken am Ende des Jahres erhalten wir nämlich die Jahresstatistik.

Dies geschieht am besten in der Weise der nachfolgenden Beilagen (Seite 162—164).

Neben diesen Betriebsbüchern hat also noch die vollständige systematische Buchführung herzugehen und hat das Endergebnis der Jahresaufstellungen mit dem Reingewinn aus dem Gewinn- und Verlustkonto übereinzustimmen.

Aus allen diesen Statistiken, die sich für jeden Betrieb mit mehreren Betriebszweigen eignen, ergibt sich für den Kaufmann eine genaue Kenntnis des Verbrauchs im Einzelnen, die seine Dispositionen in jeder Weise günstig beeinflussen wird, ferner aber die Gewißheit, daß er im abgelaufenen Monat nicht umsonst gearbeitet hat oder wenn dies geschehen, die Möglichkeit durch entsprechende Aenderungen der Betriebsweise die Unrentabilität in dem weiteren Betrieb zu vermeiden. Dadurch gewinnt aber der Kaufmann diejenige Sicherheit, die eine Nervosität in seinen Anschaffungen und Dispositionen ausschließt und einen günstigen Erfolg verbürgt.

Diese Statistiken können jedoch wie auch aus den vorliegenden Beispielen ersichtlich ist, nicht etwa in der

Zusammenstellung

Monat	Küche	Konditorei	Kaffee	Wein	Bier	Champagner
Mai	1,435.82	2,163.64	6,794.37	1,215.63	567.07	432.02
Juni	1,204.78	3,082.77	7,361.95	1,482.11	389.45	648.60
Juli	2,537.24	3,659.78	6,820.05	1,709.70	659.45	833.43
August	4,022.16	5,255.95	7,243.62	1,178.85	345.—	1,009.18
Septbr.	2,801.19	3,105.64	7,237.69	1,544.35	548.25	1,125.17
Oktober	2,832.90	3,471.26	7,920.22	1,445.86	774.65	894.09
Novbr.	2,139.87	3,619.85	9,019.33	1,704.64	638.38	746.78
Dezbr.	1,561.20	3,575.43	8,490.15	1,787.68	1,326.92	851.93
Januar	1,674.21	3,826.78	10,721.93	2,874.80	2,095.68	1,778.94
Februar	2,857.47	3,768.77	10,785.52	3,422.65	4,578.—	1,449.85
März	860.87	3,843.11	8,004.41	1,026.55	848.65	1,196.—
April	1,060 87	3,518,27	6,894.40	1,048.60	563.81	955.—
	24,988.58	42,891.25	97,293.64	20,441.42	33,539.05	13,385.31

Zusammenstellung

Monat	Löhne	Spesen	Reklame	Beleuchtung	Miete	Nicht berechnetes Essen
Mai	921.92	1,579,04	221.80	3,019.86	8,333.33	1,344.—
Juni	923.05	4,415,11	328.80	2,134.—	8,333.33	1,344.—
Juli	1,144.18	4,403.12	250.28	2,861.20	8,333.33	1,344.—
August	2,329.22	2,571.15	5,194.90	3,332.40	8,333.33	1,344.—
Septbr.	2,041.32	4,542.10	110.90	3,656.80	8,333.33	1,344.—
Oktober	2,190.41	2,277.61	139.—	3,864.—	8,333 33	1,344.—
Novbr.	2,313.55	2,346 58	30.—	3,913.50	8,333.33	1,344.—
Dezbr.	2,123.59	6,519.93	26.25	3,672.37	8,333.33	1,344.—
Januar	1,638.19	6,255.78	277.10	3,124.20	8,333.33	1,344.—
Februar	2,385.19	5,687.57	5,639.63	2,701.47	8,333.33	1,344.—
März	—.—	3,450.53	201.30	2,361.20	8,333.33	1,344.—
April	3,039.—	2,191.17	428.20	1 378.39	8,333.37	1,344.—
	21,049.62	46,189.69	13,848.26	35,519.39	100,000.—	16,108.—

der Bruttogewinne.

Liqueur	Billard	Spiele	Spesen	Diskont	Garderobe	Miete	Summa
1,671.90	2,642.32	346.40	—.—	—.—	330.—	977.17	
1,656 38	1,808.66	300.70	275.55	289.93	321.60	609.17	
1,166.85	2,555.72	271.65	1,017.63	326.94	82.80	749.77	
379.80	2,428.—	157.21	412.81	441.06	162.—	454.17	
758.15	2,245.12	137.94	312.03	488.59	244.20	497.17	
1,557.10	2,523.66	259.50	696.04	560.88	359.—	507.17	
1,118.97	2,519.27	397.30	286.25	404.65	763.10	1,243.07	
2,008.28	2,513.09	471.12	314.75	414.93	571.63	1,808.17	
1,677.10	3,957.07	420.18	399.87	985.35	1,168.60	5,875.77	
1,637.15	4,408.79	418.69	1,367.90	530.36	1,206.90	3,490.81	
1,072.70	2,870.40	349.33	519,27	677.49	580.70	869.57	
1,665.25	2,460.22	325.13	338.06	515.17	265.—	2,175.27	
11,920.99	15,772.90	3,855.15	5,940.16	5,626.35	6.085.83	19,277.28	ℳ 300,967.91

der General-Unkosten.

Haustrunk	Hauskaffee	Herrschaft	Zeitung	Diskont	Privat	Einrichtung	Verlust	
285.—	336.—	22.77	577.34	74.30	99.24			
285.—	336.—	75.37	495.53	—.—	55.18			
285.—	336.—	65.87	68.05		1,000.—			
285.—	336.—	29.80	20.72	173.25		3,043.25		
285.—	336.—	41.95	78.75					
285.—	336.—	80.38	532.95					
285.—	336.—	46.50	80.77	218.67				
285.—	336.—	112.01	4.80	441.35				
285.—	336.—	35.32	661.05	320.95	1,000.—	1,100.—		
285.—	336.—	163.13	9.41	222.—	1,000.—			
285.—	336.—	34.—	5.80	400.—	500.—			
285.—	336.—	61.25	747.65	208.85	914.85	150.—	1,124.96	
3,420.—	4,032.—	768.35	3,282.82	2,059 37	4,569 27	4,298.25	1,124.96	ℳ 256,264.98
							Reingewinn	ℳ 44,70293.

Jahres-Statistik

pro 1. Mai .... bis 30. April ....

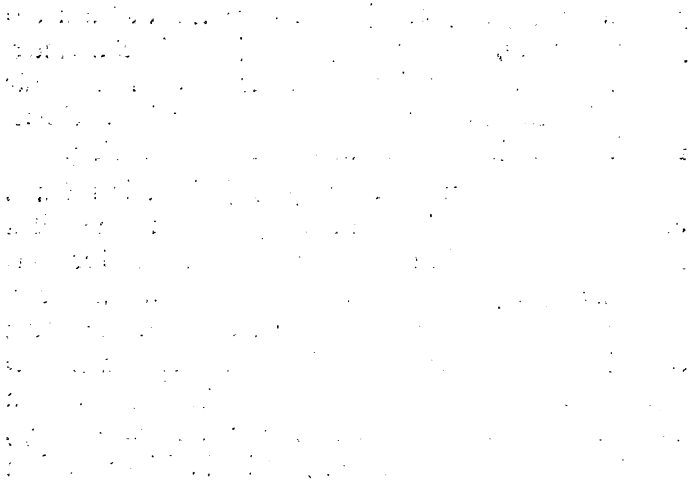
	Gesamt-Ausgaben		Gesamt-Einnahmen			
	ℳ	₰	ℳ	₰		
Chefküche	123,659	93	148,648	51		
Kaffeeküche	33,520	31	130,813	95		
Konditorei	30,663	57	73,554	82		
Wein	14,704	95	35,146	37		
Bier	44,887	12	78,426	17		
Champagner	22,032	01	35,367	32		
Liqueur	7,682	84	19,603	83		
Billard	6,178	48	21,951	38		
Spiele	2,550	05	6,405	20		
Diskont	2,059	37	5,656	35		
Garderobe			6,085	83		
Spesen	46,189	69	5,940	16		
Miete	100,000	—	19,277	28	586,847	17
Einrichtung	4,293	25				
Nicht verr. Löhne	21,049	62				
Reklame	13,848	26				
Zeitungen	3,282	82				
Beleuchtung	35,519	39				
Nicht verr. Essen	16,108	—				
Haustrunk	3,420	—				
Hauskaffee	4,032	—				
Privatkonto	5,337	62				
Verlust	1,124	96			542,144	24
			Reingewinn	ℳ	44,702	93

Die Verzinsung des Gesamtaufwandes ist demnach eine 17,44%ige für das ganze Jahr.

gleichen Ausführung auf jedes andere Unternehmen angewandt werden, sondern müssen für jedes einzelne Unternehmen ganz individuell aufgestellt werden und auch für gleichartige Unternehmungen sind immer wieder Aenderungen bezw. eine andere Anlage der Bücher nötig.

Nachdem bis in die letzte Zeit, soviel mir bekannt, verschiedenartige Betriebskontrollen jedoch ohne Statistiken in einzelnen Geschäften angelegt wurden, hat der Verfasser im Frühjahre 1905 diese Betriebskontrollen verbunden mit Statistiken zum erstenmal nach seinen Ideen eingeführt und haben sich dieselben in der Praxis vorzüglich bewährt. Er steht deshalb nicht an, dieselben hiemit der Oeffentlichkeit zu übergeben mit dem Wunsche, auch dadurch dem Handelsstand, soviel in seinen Kräften steht, zu nützen.

LIBRARY
OF THE
UNIVERSITY
OF
CALIFORNIA



~~YC 24551~~

YC 24552